

A. I. N° - 206837.0016/24-6
AUTUADO - CASA DEZ COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE - RAIMUNDO SANTOS LEAL
ORIGEM - DAT METRO / INFAS VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 16/07/2025

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0148-02/25-VD**

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. BENEFÍCIO FISCAL DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. A autuada se caracteriza como estabelecimento comercial de variedades, carecendo da especialidade, requisito indispensável para a subsunção da atividade comercial ao benefício fiscal de redução da base de cálculo, previsto no art. 267, inciso VI do RICMS/12. Deduzidos os créditos não apropriados no período. Infração parcialmente elidida. Denegada a nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 17/10/2024, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 533.645,96 em razão da seguinte irregularidade:

Infração 1 (003.002.006) - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de dezembro de 2020, janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2021.

Enquadramento: Art. 29, § 8º da Lei nº 7.014/96 c/c artigos 267 a 268 (a depender da hipótese) do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 - **Multa** de 60% - Art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

O autuado através de seu representante, às fls. 96 a 126 dos autos, apresenta **impugnação:**

DOS FATOS

Assinala que a Impugnante é empresa privada atuante nos ramos de *delicatessen*, bar e *buffet*, enquadrada no regime especial de apuração do ICMS, conforme o art. 267 do RICMS/BA. Alega ter cumprido suas obrigações fiscais, mas foi surpreendida com um Auto de Infração por recolher ICMS a menos, ao utilizar indevidamente o benefício de redução da base de cálculo.

Diz que a fiscalização considerou que sua atividade preponderante não corresponde ao CNAE declarado, com base na alta porcentagem de vendas de bebidas, e concluiu que a empresa não se enquadra no regime especial, mas contesta o auto, argumentando que ele: (I) não atende aos requisitos legais, (II) ignora provas de seu enquadramento correto no regime especial, (III) aplica alíquota majorada sem considerar a natureza dos produtos vendidos, e (IV) desconsidera créditos de ICMS válidos, especialmente sobre compras de empresas do Simples Nacional e transferências internas.

PRELIMINARMENTE: DA NULIDADE DO LANÇAMENTO EM RAZÃO DA PRECARIEDADE DA AUTUAÇÃO FISCAL E DO NÃO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS QUE REGEM O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

Sustenta que o Auto de Infração lavrado é nulo por apresentar vícios formais e materiais, violando os princípios da legalidade, segurança jurídica, contraditório e ampla defesa. Alega que a Fiscalização não observou os requisitos legais para a constituição válida do crédito tributário, conforme o art. 142 do CTN e o art. 39 do RPAF-BA, ao deixar de descrever com clareza o fato

gerador e basear-se apenas na análise superficial dos CNAEs e do faturamento com bebidas para justificar o “desenquadramento” do regime especial do art. 267, VI do RICMS/BA.

Argumenta que a Fiscalização não realizou diligência presencial nem buscou esclarecimentos que pudessem comprovar suas atividades reais. Critica o uso de critérios não previstos em lei, como a predominância de faturamento com bebidas, justificando o “desenquadramento” e aplicação de alíquota majorada (27%) a todas as operações, ignorando a natureza dos produtos e desconsiderando a incidência da substituição tributária e o direito ao crédito de ICMS, especialmente de mercadorias adquiridas de optantes do Simples Nacional e transferências internas.

Conclui que tais irregularidades comprometem a validade do lançamento, tornando o Auto de Infração insubstancial e impondo a sua nulidade, com consequente extinção do crédito tributário.

MÉRITO

DA DEMONSTRAÇÃO DE QUE A IMPUGNANTE EXERCE ATIVIDADE ECONÔMICA PREVISTA NO 267, INCISO VI DO RICMS/BA

Diz que sugere uso indevido da redução da base de cálculo do ICMS prevista no art. 267, VI do RICMS/BA, pautando-se apenas no código CNAE principal da empresa e no volume de vendas de bebidas entre 2020 e 2021, concluindo que a atividade predominante da Impugnante seria o comércio de bebidas, não compatível com o benefício fiscal. Contudo, a Impugnante argumenta que:

- a legislação não vincula a fruição do benefício ao CNAE cadastrado, mas sim à natureza efetiva da atividade exercida, sendo possível optar pela redução de base se exercer, de fato, atividades como restaurante, bar, loja de *delicatessen* ou *buffet*.
- a autoridade fiscal impôs exigências não previstas em lei, como a vinculação obrigatória da CNAE principal à atividade beneficiada, o que fere o princípio da legalidade tributária.
- somente com o Decreto nº 22.804/2024 é que foram introduzidas limitações formais e específicas ao benefício, como faturamento máximo e credenciamento. Portanto, tais exigências não eram aplicáveis nos exercícios de 2020 e 2021.
- a exemplos de outros estados (como RJ e DF), onde as normas delimitam expressamente os critérios para o regime especial, inclusive com base em CNAE, reforça que quando o legislador deseja vincular o benefício à CNAE, o faz de forma expressa.
- sua atividade se enquadra como loja de *delicatessen* e bar, conforme definição conceitual de entidades como o SEBRAE, o que justifica plenamente a aplicação do benefício fiscal no período questionado.

Defende que a atuação da Fiscalização extrapolou os limites legais, desconsiderando o exercício real da atividade econômica compatível com a norma e, portanto, a cobrança do ICMS com base no regime comum seria indevida.

Frisa que o estabelecimento autuado está localizado no Shopping da Bahia, mais precisamente na denominada “alameda das grifes”, visando oferecer mais uma opção para os clientes confraternizarem e degustarem os produtos oferecidos pela Impugnante (e – frise-se – dentro do próprio estabelecimento autuado), conforme imagem:



Afirma que sua principal atividade econômica é a de *delicatessem*, oferecendo produtos de alta qualidade e serviços de *buffet* de bebidas em eventos dentro e fora de seu estabelecimento. Argumenta que a predominância da venda de bebidas alcoólicas não descaracteriza essa atividade, pois tal critério não está previsto na legislação do Estado da Bahia. Reforça que possui estrutura para eventos como degustações e palestras, com o objetivo de atrair o público e incentivar o consumo de seus produtos. Ressalta ainda que usar o volume de vendas de bebidas como critério para mudar o regime tributário é ilegal, pois carece de base legal e segurança jurídica, além de ser uma consequência natural de sua atuação como bar itinerante no mercado local.

Salienta que tem expertise no mercado de eventos de pequeno, médio e grande porte adquirida após mais de 20 anos de existência. Assim, a sua atuação tem sido reconhecida pela excelência e transparência nas etapas de planejamento, operação de bares, caixas e abastecimento do estoque, como também em seus respectivos fechamentos. Desse modo, a sua participação nos eventos se vincula ao conceito de “bar itinerante”, **com a disponibilização de garçons uniformizados e identificados para o atendimento personalizado**, conforme se verifica nas imagens:



Aponta que a Fiscalização baseou sua conclusão apenas nas CNAEs do cadastro da empresa, sem considerar as atividades realmente exercidas no estabelecimento. Alega que não foram feitas diligências presenciais e que a apuração ignorou o princípio da verdade material, essencial no processo administrativo. Com base nisso, sustenta que o Auto de Infração deve ser considerado improcedente, por estar baseado em presunções e critérios não previstos na legislação do ICMS da Bahia.

DA REAPURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E DA NECESSIDADE DE COMPENSAÇÃO DOS CRÉDITOS DO ICMS

Contesta que a reapuração do ICMS feita pela Fiscalização para o período de janeiro/2020 a dezembro/2021, alegando que houve erros na interpretação da legislação e na metodologia de cálculo, o que torna o Auto de Infração nulo.

Segundo, diz que ainda que tais nulidades não sejam reconhecidas, passa a apresentar argumentos pelos quais o AI merece ser revisado, tendo em vista incorreção no cálculo do ICMS devido, por erro na alíquota aplicável, por abranger operações submetidas à substituição tributária e, ainda, por desconsiderar os créditos do imposto decorrente das operações anteriores.

Da Incorreção no Cálculo dos Débitos do ICMS: Aplicação de Alíquota Majorada do ICMS para todas as Vendas Realizadas no Estabelecimento da Impugnante e Nova Incidência do ICMS sobre Mercadorias Anteriormente Alcançadas pela Substituição Tributária,

Argumenta que a Fiscalização aplicou de forma equivocada uma alíquota única de 27% de ICMS sobre todas as mercadorias vendidas, desconsiderando as diferentes alíquotas previstas em lei conforme a natureza dos produtos, bem como ignorando o regime de substituição tributária já aplicado a diversos itens. Como exemplos, aponta inclusão de produtos alimentícios (Panetones) e bebidas não alcóolicas (refrigerantes, Schweppes), submetidos ao regime de substituição tributária, bem como acessórios adquiridos para consecução da atividade de bar e *delicatessem*,

que foram submetidos à alíquota majorada de 27%, inflando artificialmente o valor do imposto devido, levando a uma cobrança sem respaldo legal. Requer, ao menos, a revisão do cálculo do ICMS, caso não seja acolhida a nulidade do Auto de Infração.

Incorreção na Base de Cálculo dos Créditos de ICMS: Ausência do Cômputo do Crédito em Operações de Aquisição das Mercadorias,

Ressalta que a Fiscalização desrespeitou o princípio da não-cumulatividade do ICMS, previsto na Constituição, ao recalcular o imposto sem considerar os créditos gerados nas aquisições anteriores, como transferências internas e compras para revenda, inclusive de empresas do Simples Nacional. Acrescenta que aplicou indevidamente uma alíquota genérica majorada de 27% e tributos sobre produtos já alcançados pela substituição tributária. Assinala que esses erros resultaram em cobrança indevida e inflada do ICMS. Requer a anulação do Auto de Infração ou, ao menos, sua revisão para correção dos cálculos conforme os princípios constitucionais e legais aplicáveis.

DA DILIGÊNCIA FISCAL

Sustenta que a Fiscalização e os órgãos de julgamento administrativo devem buscar a verdade material, utilizando todos os meios de prova disponíveis. Diante das inconsistências apontadas, reafirma que as acusações fiscais não são suficientes para manter o Auto de Infração. Caso não seja reconhecida sua nulidade ou improcedência, requer, subsidiariamente, a realização de Diligência Fiscal para correta apuração do ICMS devido e reconhecimento dos créditos fiscais decorrentes das aquisições de mercadorias, diante das falhas constatadas na autuação.

DOS PEDIDOS

Finaliza requerendo:

- seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, tendo em vista a ausência de requisitos essenciais ao lançamento, com fundamento no artigo 142 do CTN, c/c o artigo 39 do RPAF (Decreto nº 7.629/1999);
- caso não seja entendido, pleiteia que, no mérito, seja reconhecida a improcedência da exigência fiscal em debate, tendo em vista o correto enquadramento das atividades econômicas exercidas pela Impugnante no rol das operações realizadas pelos estabelecimentos indicados no art. 267, inciso VI do RICMS/BA;
- Subsidiariamente, que a parcela da exigência fiscal seja julgada improcedente diante do reconhecimento do **(i)** do direito ao crédito do ICMS vinculado à transferência entre estabelecimentos da Impugnante e aquisições de mercadorias para revenda, **(ii)** da correta individualização da alíquota do ICMS por tipo de mercadoria vendida e **(iii)** do afastamento da incidência do imposto nas operações anteriormente alcançadas pela substituição tributária;
- Protesta pela juntada posterior de provas, protestando, assim como pela produção de todos os meios de provas permitidos em direito, inclusive pela realização de perícia e diligência fiscal (art. 123 e art. 145, ambos do RPAF/BA), para que sejam elucidadas as divergências existentes entre o entendimento da Fiscalização e aquilo que fora alegado e comprovado pela Impugnante, bem como pelo direito de sustentar oralmente as razões aqui aduzidas;
- Que as intimações sejam feitas sempre em nome dos advogados Diego Marcel Costa Bomfim, inscrito na OAB/BA sob o nº 30.081, Carlos Leonardo Brandão Maia, inscrito na OAB/BA sob o nº 31.353, e Matheus Fontes Monteiro, inscrito na OAB/BA sob o nº 33.586, todos com endereço profissional na Rua Agnelo Brito, nº 90, 5º Andar, Ed. Garibaldi Memorial, Salvador/BA.

Prestada a **Informação Fiscal**, fls. 141/162, o autuante passa a arguir a defesa defensiva.

DOS PROCEDIMENTOS INICIAIS

Afirma que foram realizados procedimentos preliminares de auditoria fiscal conforme previsto



em legislação e diretrizes da Ordem de Serviço, com a devida comunicação ao Contribuinte via DTc. Após mais de uma intimação, o Contribuinte apresentou a escrituração contábil referente aos exercícios de 2020 a 2022. Concluída a análise, foi lavrado Auto de Infração acompanhado de documentos e provas, com entrega de demonstrativos em planilha Excel ao Contribuinte.

Salienta que a infração ao Regulamento do ICMS da Bahia foi detalhada na “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração. A auditoria considerou a movimentação econômica, o CNAE principal e secundários, o tipo de mercadorias e a legislação fiscal, constatando expressiva perda de receita ao Estado. Apesar de falhas nos registros, a escrituração permitiu a apuração dos valores devidos.

Verificou-se que a empresa utilizou redução de base de cálculo conforme o Art. 267, VI do RICMS-BA, o que resultou na ausência de informações sobre créditos e a tributação dos itens. Os procedimentos seguiram os roteiros da Ordem de Serviço, com o Contribuinte sendo cientificado ao final da fiscalização.

Resumindo a defesa, menciona ausência de cópia dos documentos de identificação dos prepostos do Contribuinte que assinaram a peça de defesa e destaca que não foram apresentados qualquer quadro ou planilha que confrontasse os procedimentos de cálculo do valor de imposto apurado e objeto da lavratura do auto de infração, assim como, apontasse a necessidade de correção, ajuste ou mesmo exclusão. .

ESCLARECIMENTOS AS ALEGAÇÕES DE DEFESA

Salienta que a peça de defesa, está organizada em blocos temáticos. O Bloco I trata da tempestividade da defesa, considerada regular. No Bloco II, a empresa afirma atuar como *delicatessen*, bar e *buffet*, alegando enquadramento no art. 267, inciso VI do RICMS-BA, que prevê regime especial com redução de base de cálculo para certas atividades de alimentação.

Diz que a defesa questiona o Auto de Infração alegando:

- Ausência de requisitos legais na lavratura;
- Desconsideração de provas que comprovariam o direito ao regime especial;
- Aplicação incorreta de alíquota para todos os produtos;
- Desconsideração de créditos de ICMS.
- A análise técnica destaca que:
 - O termo “bar itinerante” usado pela defesa não consta na legislação;
 - As definições de “*delicatessen*”, “*buffet*” e “bar” são esclarecidas com base em fontes do SEBRAE;
 - A atividade de *buffet* não está registrada no contrato social nem nos cadastros da empresa;
 - A movimentação fiscal (entradas e saídas) não condiz com as atividades alegadas (*delicatessen*, bar ou *buffet*), segundo os dados analisados nos Anexos 1 e 2 do PAF;
 - O Auto de Infração seguiu os requisitos legais, demonstrando adequadamente a infração, e foi devidamente entregue e recebido pela empresa.

NULIDADE DO LANÇAMENTO EM RAZÃO DA PRECARIEDADE DA AUTUAÇÃO FISCAL E DO NÃO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS QUE REGEM O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

Informa que a defesa busca fundamentar a nulidade do Auto de Infração, alegando vícios formais e materiais no lançamento tributário, argumento que rebate ressaltando que o Auto contém todos os elementos legais exigidos, com descrição detalhada dos fatos e dos valores apurados.

Também rebate o argumento defensivo de presunção sem base legal e falta de provas, afirmendo que os demonstrativos e anexos comprovam a infração e contrariam as alegações genéricas da defesa.

Quanto à crítica de suposto uso exclusivo do CNAE para enquadramento da infração e a ausência de diligência presencial, esclarece que os autos comprovam intensa comunicação com prepostos da empresa prestando informações objeto de intimações antes da lavratura do AI e que o procedimento fiscal foi acompanhado pela contabilidade da empresa.

Reforça ainda que o Auto passou por supervisão e foi validado conforme os trâmites internos da SEFAZ.

Em seguida, reforça a importância da correta definição do CNAE, que deve refletir a atividade preponderante do contribuinte, sendo essencial para a tributação adequada. Explica que a CNAE é padronizada nacionalmente, usada por todos os entes federativos, e tem impacto direto sobre a gestão tributária e o enquadramento fiscal da empresa.

Para destacar a relevante responsabilidade do contribuinte na identificação da CNAE, esclarece o que dispõe a legislação e os elementos que foram considerados para verificar a pertinência na adoção da CNAE 4729-6/99, como da principal atividade da Autuada, apresentando os procedimentos adotados, com fonte em consulta ao IBGE:

Hierarquia

Seção: G COMÉRCIO; REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS

Divisão: 47 COMÉRCIO VAREJISTA.

Grupo: 47.2 Comércio varejista de produtos alimentícios, bebidas e fumo.

Classe: 47.29-6 Comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente; produtos do fumo.

Subclasse: 4729-6/01 Tabacaria.

4729-6/02 Comércio varejista de mercadorias em lojas de conveniência.

4729-6/99 Comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente.

Assinala notas explicativas:

Esta classe comprehende: o comércio varejista em lojas especializadas de produtos alimentícios não especificados anteriormente tais como: produtos naturais e dietéticos; comidas congeladas; café moído; outros produtos alimentícios não especificados anteriormente; sorvetes embalados, em potes e similares; o comércio varejista de cigarros, cigarrilhas, charutos, fumo desfiado, em rolo e em corda e produtos de tabacaria; o comércio varejista de produtos alimentícios em geral;

Esta classe comprehende também: estabelecimentos comerciais com venda predominante de produtos alimentícios industrializados (lojas de conveniências) além de outros produtos não alimentícios; estabelecimentos comerciais com venda de produtos alimentícios variados (lojas de delicatessen).

Esta classe não comprehende: a fabricação de sorvetes (10.53-8); as lojas de tortas, sorvetes, doces e salgados de fabricação própria e venda ao público com consumo no local ou não (56.11-2); mercearias, armazéns e minimercados (47.12-1); o comércio varejista de ração e outros produtos alimentícios para animais (47.89-0); abate de pequenos animais associado ao comércio (47.22-9).

Fonte: <https://cnae.ibge.gov.br>

Perguntou: “Quais então os descritores abarcados para caracterização da Classe da CNAE principal, adotada pela Autuada?”

Código Descrição

Código Descrição

- 4729-6 ARTIGOS DE TABACARIA; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 BATATA FRITA; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 CAFÉ EM GRÃO, TORRADO OU MOÍDO; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 CAFÉ MOÍDO; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 CERA DE ABELHA; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 CEREAIS; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 CESTAS DE CAFÉ DA MANHÃ; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 CESTAS DE PRODUTOS ALIMENTARES; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 CHARUTARIA; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 CHARUTOS, PITEIRAS, CACHIMBOS; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 CIGARRO; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 COMIDAS CONGELADAS; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 DELICATESSEN; LOJAS DE
- 4729-6 ERVA MATE BENEFICIADA; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 FERMENTOS; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 FUMO EM ROLO E EM CORDA; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 GELO; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 GORDURA COMESTÍVEL; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 ISQUEIROS, CACHIMBOS, PITEIRAS, CIGARRILHAS; COMÉRCIO VEREJISTA
- 4729-6 KETCHUP, MAIONESE, MOSTARDA; COMÉRCIO VAREJISTA DE
- 4729-6 LOJAS DE CONVENIÊNCIA, COMERCIO VAREJISTA
- 4729-6 MASSAS ALIMENTÍCIAS; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 MEL; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 OVOS; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 PICOLÉS; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 POLPA DE FRUTAS; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 PRATOS PRONTOS CONGELADOS; COMÉRCIO VAREJISTA DE
- 4729-6 PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EM GERAL; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 PRODUTOS DE TABACARIA; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 PRODUTOS DIETÉTICOS; COMÉRCIO VAREJISTA

Código Descrição

- 4729-6 PRODUTOS NATURAIS; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 SAL DE COZINHA; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 SORVETE OU POLPA DE AÇAÍ; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 SORVETES; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 SUPLEMENTOS ALIMENTÍCIOS; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 TABACARIA; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 TEMPEROS, CONDIMENTOS E ESPECIARIAS; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 TORTAS GELADAS; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 ÓLEO COMESTÍVEL; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4729-6 ÓLEO VEGETAL; COMÉRCIO VAREJISTA

Fonte: <https://cnae.ibge.gov.br>

Informam que os descritores acima foram utilizados para analisar as mercadorias adquiridas e comercializadas pela Autuada, demonstrando de forma didática os elementos que sustentam a caracterização da infração fiscal.

Ainda acerca da CNAE secundária 4723-7/00, identificada como da atividade principal e que enseja a constatação/caracterização da infração diante do volume de operações comerciais realizadas pela Autuada entre 2018 e 2022, detalha:

CNAE:

Seção: G COMÉRCIO; REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS

Divisão: 47 COMÉRCIO VAREJISTA

Grupo: 47.2 Comércio varejista de produtos alimentícios, bebidas e fumo

Classe: 47.23-7 Comércio varejista de bebidas

Subclasse: 4723-7/00 Comércio varejista de bebidas

Notas Explicativas:

Esta classe comprehende: O comércio varejista de bebidas alcoólicas e não alcoólicas, não consumidas no local de venda

Esta classe não comprehende: A venda de bebidas alcoólicas e não alcoólicas em bares, restaurantes e similares (56.11-2)

Fonte: <https://cnae.ibge.gov.br>

Então, quais os descritores abarcados para caracterização da Classe da CNAE principal, adotada pela Autuada?

Código Descrição

- 4723-7 BEBIDAS ALCOÓLICAS E NÃO ALCOÓLICAS; COMÉRCIO VAREJISTA
- 4723-7 CERVEJAS, SEM ATIVIDADE DE SERVIR; COMÉRCIO VAREJISTA DE
- 4723-7 DEPOSITO DE BEBIDAS; COMÉRCIO VAREJISTA

Código Descrição

4723-7 DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS; COMÉRCIO VAREJISTA

4723-7 LICORES; COMÉRCIO VAREJISTA DE

4723-7 REFRIGERANTES, SEM ATIVIDADE DE SERVIR; COMÉRCIO VAREJISTA DE

4723-7 SAQUÊ; COMÉRCIO VAREJISTA

4723-7 VINHOS, SEM ATIVIDADE DE SERVIR; COMÉRCIO VAREJISTA DE

4723-7 ÁGUA MINERAL, DEPOSITO DE; COMÉRCIO VAREJISTA

Fonte: <https://cnae.ibge.gov.br>

Fala que esses descritores foram considerados no exame das mercadorias adquiridas e comercializadas pela Autuada e concluiu que a CNAE principal utilizada está incorreta, não refletindo sua real atividade econômica. A escolha indevida da CNAE permitiu à empresa utilizar um regime de apuração simplificado do ICMS, gerando prejuízos ao Erário, a ponto das alegações defensivas serem inconsistentes diante das evidências apresentadas.

Portanto, entende não ter sentido a alegação de que a fiscalização foi feita com “menor esforço”, uma vez que houve auditoria, apuração detalhada e ciência da Autuada quanto aos procedimentos e cálculos.

Aponta que a Autuada, ao adotar uma CNAE incompatível com suas atividades, predominantemente o comércio de bebidas alcoólicas, entre 2020 e 2021, teria obtido vantagem tributária indevida, prejudicando concorrentes que adotaram a classificação correta. Apesar de alegar atividades como *delicatessen*, *buffet* e bar, a Autuada não registrou a CNAE de *buffet* (5620-1/02) em seus documentos oficiais, como Contrato Social, Alvará e cadastro na SEFAZ-BA, comprometendo a veracidade da sua defesa.

Assevera que considerando as demais CNAEs, foi possível constatar e demonstrar que pela movimentação comercial, a atividade (CNAE) informada como secundária mostrou-se como principal e para clareza da pertinência de tal afirmação cabe resgatar os valores identificados com base na escrita fiscal da Autuada, expressa na Tabela sintética a seguir transposta e presente nos Anexos 1 e 2 que subsidiaram a comprovação cabal do uso indevido do código CNAE, não apenas nos exercícios 2020 e 2021, mas em todos os exercícios, desde o início das operações comerciais da Autuada.

ITENS	ENTRADAS	SAÍDAS	Qtde Itens Entr
Buco	1 0,1% 276,03	315,00 0,1%	3 0%
Itens Mercearia	2 3,1% 9.221,18	22.087,12 5,9%	83 10%
Vinhos e Bebidas Destiladas	3 92,4% 275.310,29	322.564,70 88,3%	610 77%
Cerveja	4 0,8% 2.370,80	1.462,00 0,4%	5 1%
Água Mineral Energ e Refrig	5 0,4% 1.232,94	981,88 0,3%	11 1%
Acessórios p/Bebida e Charutos	6 3,2% 9.538,09	26.519,80 7,1%	81 10%
	297.949,33	373.555,50	793

ITENS	ENTRADAS	SAÍDAS	Qtde Itens Entr
Buco	1 0,1% 791,25	1.291,20 0,1%	10 2%
Itens Mercearia	2 5,6% 77.187,24	115.548,42 5,4%	298 51%
Vinhos e Bebidas Destiladas	3 89,7% 1.225.793,84	1.925.837,25 89,8%	223 38%
Cerveja	4 0,5% 7.147,30	24.984,34 1,2%	19 3%
Água Mineral Energ e Refrig	5 0,7% 8.929,17	9.682,73 0,5%	34 6%
Acessórios p/Bebida e Charutos	6 3,4% 46.516,39	67.761,31 3,2%	- 0%
	1.366.365,19	2.143.814,05	584

Aponta que a fiscalização baseou-se nas EFDs apresentadas pela própria Autuada, com dados presentes na base de dados da SEFAZ e também entregues à empresa em formato físico e digital. Diz que a análise demonstrou que, nos anos de 2020 e 2021, mais de 90% das mercadorias comercializadas eram bebidas alcoólicas e não alcoólicas, comprovando que a principal atividade da empresa é o comércio de bebidas, e não serviços como *delicatessen*, bar ou *buffet*,



conforme alegado na defesa.

Ressalta que esses dados desmentem a alegação da defesa (parágrafo 20) de que a predominância no faturamento com bebidas não seria suficiente para justificar o desenquadramento da CNAE. A autuação está embasada na legislação, que exige a correta identificação da atividade econômica com base na preponderância das operações comerciais.

Discorre que a acusação de utilização de alíquota de ICMS incorreta (parágrafo 25) foi refutada com base na legislação estadual (Lei nº 7.014/96 e RICMS-BA), que prevê alíquota de 25% para bebidas alcoólicas, com adicional de 2% ao FUNCEP, devidamente aplicada na apuração fiscal.

Esclarece que não há transferência de créditos de ICMS entre unidades da mesma empresa (Matriz e Filial), conforme determina a legislação. Os créditos efetivamente escriturados foram considerados nas planilhas, que demonstram de forma detalhada os valores apurados, inclusive os relativos às entradas.

Dessa forma, as alegações da Autuada são consideradas sem fundamento, e o pedido de nulidade do Auto de Infração não encontra respaldo nos fatos ou na legislação.

MÉRITO

DEMONSTRAÇÃO DE QUE A IMPUGNANTE EXERCE ATIVIDADE ECONÔMICA PREVISTA NO 267, INCISO VI, DO RICMS/BA

Rebate as alegações da empresa autuada, afirmando que a defesa se baseia em argumentos repetidos e infundados, ignorando a legislação e a função da CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas). Destaca que a escolha da CNAE principal pela Autuada foi inadequada e usada para justificar, de forma indevida, a adoção do regime simplificado de ICMS, com redução de base de cálculo.

Enfatiza que, além da CNAE, foram analisadas as operações comerciais reais da empresa, com destaque para a preponderância na venda de bebidas alcoólicas, incompatível com as atividades de bar, *buffet* ou *delicatessen* alegadas pela Autuada. Afirma que utilizou dados da Escrituração Fiscal Digital (EFD), demonstrando que 87,1% (2020) e 91,6% (2021) das mercadorias vendidas eram bebidas alcoólicas.

Ressalta que a legislação exige que a atividade econômica principal informada seja compatível com a realidade do negócio. O Fisco contesta o argumento da empresa de que fotos, postagens em redes sociais ou localização no shopping validam sua alegação de atuar como *buffet* ou *delicatessen*, alegando que tais elementos não superam os fatos comprovados pela movimentação fiscal.

Refuta que o uso de comparações com outros estados e afirma que a legislação da Bahia deve prevalecer. Destaca que o uso indevido da CNAE, com intuito de obter vantagens tributárias, representa infração passível de penalidades, podendo até gerar a inaptidão da inscrição estadual.

Conclui que a defesa da Autuada não rebate os fatos comprovados nos autos e tenta desqualificar a fiscalização com alegações subjetivas, enquanto os dados da EFD e demais provas materiais confirmam a infração cometida.

REAPURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E DA NECESSIDADE DE COMPENSAÇÃO DOS CRÉDITOS DO ICMS - “Da Incorreção no Cálculo dos Débitos do ICMS: Aplicação de Alíquota Majorada do ICMS para todas as Vendas Realizadas no Estabelecimento da Impugnante e Nova Incidência do ICMS sobre Mercadorias Anteriormente Alcançadas pela Substituição Tributária”.

Verifica que a Autuada afirma que a alíquota do ICMS para bebidas alcoólicas é de 25%, desconsiderando o adicional de 2% destinado ao Fundo de Combate à Pobreza, resultando corretamente na aplicação da alíquota de 27%.

Acerca das alegações da Autuada de que não são acompanhadas de comprovações, contrariando o que determina o RPAF-BA, reitera que a Autuada recebeu os anexos com todos os cálculos, itens,

bases de cálculo, alíquotas e créditos apurados, mas suas contestações não apontam erros concretos.

Diz que conforme o art. 123 do RPAF-BA, é dever da parte impugnante apresentar provas documentais no momento da defesa, sob pena de preclusão. O Autuante, mesmo assim, revisou as planilhas, mas não encontrou as supostas inconsistências.

Salienta que os produtos mencionados foram tributados com alíquota de 18%, como pode ser verificado nos Anexos 1 e 2. E a Autuada não apresenta detalhamento nas EFDs devido à adoção de base de cálculo reduzida, e foram encontradas inconsistências nessas declarações. Assim apenas alega, sem demonstrar, e que correções serão feitas caso sejam apresentados elementos concretos que justifiquem ajustes.

Da Incorreção na Base de Cálculo dos Créditos de ICMS: Ausência do Cômputo do Crédito em Operações de Aquisição das Mercadorias

Informando que a Autuada não especifica os itens que considera tributados indevidamente com a alíquota de 27% ou abrangidos pela não cumulatividade, destaca bastar verificar nas planilhas (Anexos 1 e 2) para ver as alíquotas aplicadas com base na descrição das mercadorias e seus NCMS.

Discorre que a Autuada faz alegações genéricas sobre o reconhecimento parcial de créditos, mas sem demonstrar fatos concretos e que a crítica à MVA é “risível”, demonstrando ignorar ou mascarar a MVA em algumas atividades comerciais e que para dirimir dúvidas, basta examinar os dados das operações comerciais realizadas pela Autuada nas ABAS “2020 C DEZ CA CFOP E_S” e “2021 C DEZ CA CFOP E_S” ou, ainda, a DMA dos respectivos exercícios fiscalizados (fls. 9 e 10 do PAF).

Esclarece que os produtos são fornecidos pela Matriz (CNAE 4635499), e, conforme a legislação, não há direito a crédito nas transferências entre unidades, não houve aplicação de “exorbitante valor agregado”, tampouco a Impugnante apontou/identificou mercadoria objeto da autuação que seria objeto de substituição tributária.

Sustenta ser claro no Auto de Infração que os créditos das entradas foram considerados, exceto os oriundos de transferências, pois as alegações não são acompanhadas de provas ou documentos que mostrem erro na compensação de débitos

DILIGÊNCIA FISCAL

Afirma que a defesa não apresenta planilhas ou demonstrativos que sustentem as alegações, descumprindo a legislação e comprometendo seu direito à ampla defesa, ao tempo que informa que a Autuada terá agora o prazo legal de 10 dias para apresentar esclarecimentos e documentos, conforme previsto.

Concluindo, mantém a autuação.

Os representantes do contribuinte se **manifesta**, nas fls. 169/83, reportando que a Informação fiscal 1, revela que a referida manifestação (i) reafirmou o critério eleito pela i. Fiscalização ao promover o desenquadramento do regime simplificado de recolhimento do ICMS adotado pela Requerente, baseando-se tão somente na relevância das receitas de vendas de bebidas alcoólicas pela *delicatessen*, assim como na ausência de CNAE específica – para as atividades de bar e serviços de *buffet* – nos dados cadastrais da Requerente, **ambos os critérios, frise-se, não previstos na legislação**; e (ii) apresentou alegações que se afastam da verdade material e das provas produzidas nos autos, tudo conforme será visto adiante.

CONFESSÃO DAS NULIDADES QUE LASTREARAM O AUTO DE INFRAÇÃO, EM VISTA DA UTILIZAÇÃO DE CRITÉRIOS NÃO PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO ESTADUAL PARA DESENQUADRAMENTO DO REGIME SIMPLIFICADO DE APURAÇÃO DO ICMS, DISPOSTO NO ART. 267, INCISO VI, DO RICMS/BA

Reafirma que a ação fiscal é precária, pois a Fiscalização utilizou critérios não previstos na

legislação estadual (RICMS/BA) para afastá-la do regime simplificado de apuração do ICMS, previsto no art. 267, inciso VI. O desenquadramento foi fundamentado, de forma equivocada, na predominância de vendas de bebidas alcoólicas e na ausência de CNAE específica para atividades como bar e *buffet*, embora a Requerente efetivamente exerça essas atividades.

Repisa que a Fiscalização se baseou em conceitos genéricos extraídos do SEBRAE para definir as atividades da Requerente, e adotou como critério a preponderância da receita com bebidas alcoólicas, o que não está previsto em lei. Tal procedimento, segundo a Requerente, viola o princípio da legalidade tributária, pois o regime simplificado exige apenas o exercício das atividades listadas na norma (bar, *delicatessen*, *buffet*), sem impor condições adicionais como limite de faturamento por produto ou CNAE específica.

Acrescenta que a legislação só passou a estabelecer restrições específicas em 2024 (Decreto nº 22.804/2024), ou seja, após os fatos geradores de 2021 e 2022. Assim, os critérios usados pela Fiscalização são considerados ilegais e sem respaldo normativo, ponto que não enfrentado na Informação Fiscal.

Repisando as alegações defensivas anteriores, afirma que apresentou provas do exercício das atividades enquadradas no art. 267, VI, inclusive com fotos e documentos, mas afirma que isso foi desconsiderado pela autuação, que se limitou à análise dos dados cadastrais. Sustenta que o Auto de Infração é nulo, pois desconsidera a legislação vigente à época e impõe exigências não previstas, violando os princípios legais e o devido processo legal tributário.

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO SEM AMPARO NA ESCORREITA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO DO ICMS

A Requerente, ainda contesta a eventual procedência do Auto de Infração e aponta diversos erros na apuração do ICMS feita pela fiscalização. Alega que:

- **Erro na aplicação da alíquota:** disse que a fiscalização aplicou, de forma generalizada e incorreta, a alíquota de 27% sobre todas as mercadorias vendidas, incluindo itens com alíquotas menores e mercadorias sujeitas à substituição tributária, como alimentos e bebidas não alcoólicas.
- **Tributação indevida:** aponta que os produtos já foram tributados na entrada, por meio da substituição tributária, foram novamente tributados na saída, o que gerou duplicidade de cobrança.
- **Acessórios de uso operacional:** Discorre que os itens como taças, copos e utensílios de bar foram indevidamente tratados como mercadorias vendidas e tributados com alíquota majorada.
- **Metodologia inadequada:** reporta que a fiscalização optou por uma apuração baseada no “princípio da comodidade tributária”, ignorando a realidade das operações e documentos apresentados, e inverteu indevidamente o ônus da prova, exigindo que a Requerente demonstrasse os erros da fiscalização.
- **Desrespeito ao princípio da não-cumulatividade:** lembrou que a cobrança do ICMS sem permitir o crédito das operações anteriores é ilegal e fere o princípio constitucional da não-cumulatividade (art. 155, § 2º da CF/88).
- **Transferência entre matriz e filial:** assinalou que o STF tenha decidido pela inconstitucionalidade da incidência de ICMS sobre transferências internas (ADC 49), tal decisão só terá efeitos a partir de 2024. Para os exercícios de 2021 e 2022, a cobrança do imposto ainda é válida, mas deve respeitar o direito ao crédito na filial.
- **Precedente favorável:** ressalta que há acórdão recente (JJF nº 0248-06/24-VD) reconhecendo a possibilidade de creditamento do ICMS em situações semelhantes.

Requer a revisão do lançamento, com reconhecimento integral dos créditos de ICMS e a anulação



das cobranças indevidas relativas à substituição tributária e à aplicação incorreta da alíquota de 27%.

Finaliza pugnando que sejam desconsiderados e/ou julgados improcedentes os argumentos trazidos pela i. Fiscalização na Informação Fiscal, ao tempo em que reitera em todos os termos os argumentos até aqui apresentados (inclusive sobre a necessidade de diligência fiscal). Pleiteia a juntada dos documentos de identificação dos causídicos signatários da Impugnação e desta manifestação (Doc. 02).

Na **manifestação do autuante**, fls. 193/208, tece:

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Informa que a Autuada, por meio de representantes legais, apresentou manifestação dentro do prazo legal contra a Informação Fiscal, acompanhada de três anexos:

- **Anexo 1:** E-mail do autuante com a Informação Fiscal;
- **Anexo 2:** Planilha com itens de mercadorias de 2021 cujas alíquotas foram apontadas como incorretas;
- **Anexo 3:** E-mail ao CONSEF com a manifestação em Word e documentos de identificação dos prepostos (com um documento ausente no protocolo inicial).

A manifestação, segundo o parecer, mistura argumentação e retórica, com uso de afirmações parciais e desqualificações, demonstrando postura desrespeitosa e ofensiva aos agentes fiscais, o que não contribui para o devido processo legal nem para a sociedade.

Disse que a nova manifestação está estruturada em 3 (TRÊS) blocos.

ESCLARECIMENTOS AS ALEGAÇÕES APRESENTADAS

Fala que a nova manifestação da Autuada apresenta dois principais argumentos contra a Informação Fiscal 1:

1. **Desqualificação do desenquadramento:** A Autuada alega que a fiscalização se baseou unicamente na relevância das vendas de bebidas alcoólicas e na CNAE utilizada, o que, segundo ela, seria indevido.
2. **Negação da caracterização da atividade principal:** Apesar dos dados fiscais demonstrarem que 86,7% (2020) e 91% (2021) das vendas foram de bebidas alcoólicas, a Autuada tenta afastar essa realidade.

Rebate os argumentos destacando a importância legal da CNAE, que deve estar coerente com o objeto social e com a movimentação econômica da empresa. Ressalta que o uso inadequado da CNAE permite ao Fisco alterar a condição cadastral do contribuinte para INAPTO, mesmo sem visita técnica, em caso de não atendimento à intimação.

Aponta, ainda, que a Autuada manteve o CNAE incorreto ao longo dos anos, possivelmente para se beneficiar indevidamente do tratamento tributário do Art. 267 do RICMS-BA. Reforça que a responsabilidade pela veracidade das informações cadastrais é dos sócios e da contabilidade.

Conclui que os dados fiscais e contratuais comprovam que o comércio de bebidas alcoólicas era a atividade principal da empresa, contrariando os argumentos da defesa.

CONFISSÃO DAS NULIDADES

Sobre o argumento defensivo quanto ao desenquadramento do regime simplificado utilizando critérios não previstos na legislação, especialmente a preponderância das vendas de bebidas alcoólicas e o código da CNAE adotado, explica que a escolha do CNAE tem respaldo legal e que, no procedimento fiscal, foram apresentados dados e provas que demonstram a predominância do comércio de bebidas (87,1% das vendas em 2020 e 91,6% em 2021). Esses números evidenciam que a atividade principal da empresa não condiz com a CNAE informada como principal (comércio de

produtos alimentícios), mas sim com a CNAE indicada como secundária (comércio varejista de bebidas).

Afirma que a escolha incorreta e possivelmente intencional da CNAE principal pelo contribuinte autuado visou beneficiar-se indevidamente da redução da base de cálculo prevista no Art. 267 do RICMS-BA, gerando prejuízo ao Estado. Ressalta que a legislação fiscal permite essa verificação e que não há exigência de percentual mínimo para definir o CNAE, mas sim coerência com a atividade realmente exercida.

Acrescenta que, a análise se estendeu a outras unidades da empresa e a outros exercícios, confirmado a predominância da atividade de venda de bebidas em todas elas. Por fim, destaca que, na última alteração contratual, o CNAE usado como principal aparece apenas na 6ª posição, o que reforça a inconsistência e possível intenção de ocultação da real atividade principal.

Diz que a alteração contratual de n. 20 foi realizada em 25 de novembro de 2020 apontando as atividades elencadas de varejo de alimentos, de bebidas, tabacaria e varejo de artigos de uso pessoal e doméstico.

ALTERAÇÃO CONTRATUAL N° 20 E CONSOLIDAÇÃO DA SOCIEDADE CASA DEZ
COMÉRCIO LTDA
CNPJ nº 05.898.706/0001-36

**OBJETO SOCIAL.**

Comércio varejista de produtos alimentícios, comércio varejista de bebidas, comércio varejista de artigos de uso pessoal e doméstico e tabacaria

CNAE FISCAL.

4729-6/99 - comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente.
4723-7/00 - comércio varejista de bebidas.
4729-6/01 - tabacaria.
4759-8/99 - comércio varejista de outros artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente.

Em face das alterações acima, consolida-se o contrato social, nos termos da Lei nº 10.406/2002,

Já a alteração de n. 25 de 15 de março de 2024 aponta as seguintes CNAEs:

ALTERAÇÃO CONTRATUAL N° 25 E CONSOLIDAÇÃO DA SOCIEDADE CASA DEZ
COMÉRCIO LTDA
CNPJ nº 05.898.706/0001-36

**CNAE FISCAL.**

4635-4/99 - comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente
4639-7/01 - comércio atacadista de produtos alimentícios em geral
4649-4/99 - comércio atacadista de outros equipamentos e artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente
4723-7/00 - comércio varejista de bebidas
4729-6/01 - tabacaria
4729-6/99 - comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente
4759-8/99 - comércio varejista de outros artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente
5611-2/04 - bares e outros estabelecimentos especializados em servir bebidas, sem entretenimento

Informa que a análise das operações comerciais da Autuada em 2020 e 2021 mostra que itens classificados como “Mercearia” representaram apenas 5,9% e 5,4% das vendas, respectivamente, não havendo qualquer indício de produção própria ou preparo de alimentos, de modo a reforçar que a empresa não atua como comércio varejista de produtos alimentícios, exceto se bebidas alcoólicas forem consideradas alimentos.

Assevera que a escolha da CNAE 4729-69/9 (comércio varejista de produtos alimentícios) foi incorreta e permitiu à Autuada obter vantagens indevidas do regime de apuração simplificada, gerando prejuízo ao Estado e distorções na concorrência.

Verifica que a Autuada tenta se enquadrar como *delicatessen*, bar ou *buffet*, citando trechos destacados da Informação Fiscal anterior. No entanto, esses trechos foram usados justamente para refutar essa caracterização, já que não há provas de que a Autuada ofereça os serviços típicos desses estabelecimentos (como consumo no local, cardápios, etc.), conforme demonstrado nos documentos fiscais analisados.

Aponta que a Autuada demonstra desconhecimento da legislação ao argumentar que a predominância de bebidas alcoólicas na receita não pode ser usada para desqualificá-la como *delicatessen* ou bar. Afirma genericamente que o lançamento fiscal não reflete a realidade, sem apresentar argumentos jurídicos ou fáticos sólidos.

Fala que a Impugnante insiste que a preponderância das vendas de bebidas alcoólicas não pode justificar o desenquadramento e questiona o uso da CNAE e do RICMS, mas os dados apontados na auditoria apenas confirmam a verdade dos fatos e justificam os procedimentos adotados com base na legislação vigente.

Reapresenta a síntese das movimentações comerciais da Autuada, efetuada na Informação Fiscal inicial para não deixar margem a dúvidas acerca da efetiva atividade desenvolvida pela Autuada.

RESUMO MOVIMENTAÇÃO DE ITENS - ENTRADAS E SAÍDAS							
ITENS		ENTRADAS	SAÍDAS		Qtde Itens Entr		
Suco	1	0,1%	276,03	315,00	0,1%	3	0%
Itens Mercearia	2	3,1%	9.221,18	23.687,12	5,8%	63	10%
Vinhos e Bebidas Destiladas	3	92,4%	275.310,29	322.504,70	86,3%	610	77%
Cerveja	4	0,8%	2.370,80	1.462,00	0,4%	5	1%
Água Mineral Energ e Refrig	5	0,4%	1.232,94	861,88	0,3%	11	1%
Acessórios p/Bebida e Charutos	6	3,2%	9.538,09	26.519,80	7,1%	81	10%
		297.949,33	373.556,50		793		

RESUMO MOVIMENTAÇÃO DE ITENS - ENTRADAS E SAÍDAS							
ITENS		ENTRADAS	SAÍDAS		Qtde Itens Entr		
Suco	1	0,1%	791,25	1.291,20	0,1%	10	2%
Itens Mercearia	2	5,6%	77.187,24	115.548,42	5,4%	298	51%
Vinhos e Bebidas Destiladas	3	89,7%	1.225.793,84	1.925.837,25	89,8%	223	38%
Cerveja	4	0,5%	7.147,30	24.984,34	1,2%	19	3%
Água Mineral Energ e Refrig	5	0,7%	8.929,17	9.682,73	0,5%	34	6%
Acessórios p/Bebida e Charutos	6	3,4%	46.516,39	67.761,31	3,2%	-	0%
		1.366.365,19	2.143.814,05		584		

Reforça que, nos anos de 2020 e 2021, cerca de 90% das vendas da Autuada foram de bebidas alcoólicas, o que confirma que sua atividade principal é o comércio varejista de bebidas — e não de alimentos, *delicatessen*, bar ou *buffet*, como a empresa alega. Os dados fiscais e documentos analisados pelo Fisco não deixam margem para dúvidas quanto à atividade efetivamente desenvolvida.

Afirma que a Autuada, ao utilizar a CNAE 4729-69/9 (comércio varejista de produtos alimentícios) como principal, obteve indevidamente benefícios fiscais, causando prejuízo ao erário e concorrência desleal com empresas do mesmo setor. A argumentação de que não há percentuais mínimos para a definição da CNAE é refutada, pois o critério de preponderância nas vendas é válido para caracterizar a atividade principal.

O Fisco destaca que a CNAE, embora auto declaratória, está sujeita à verificação e fiscalização, e que a Autuada é responsável por sua escolha, devendo contar com orientação profissional adequada. O uso indevido da CNAE incorreta não pode ser ignorado, pois teve consequências fiscais relevantes.

Assinala que a Autuada tenta questionar a legalidade do lançamento fiscal, alegando que a fiscalização não comprovou que ela não exerce as atividades alegadas. No entanto, não apresenta provas que sustentem sua versão, tampouco refuta os dados objetivos levantados. Além disso, não há qualquer indício de venda de porções, doses ou consumo no local, o que desmente o suposto enquadramento como bar ou *buffet*.

Reafirma que o Decreto nº 22.804/24 não impede a análise de exercícios anteriores e que os elementos presentes no Auto de Infração e na Informação Fiscal demonstram claramente o cometimento da infração e o uso indevido do regime tributário simplificado.

Destaca que nos exercícios examinados 2020 e 2021, não constava, em contrato social a atividade comercial de bar, conforme imagem abaixo, obtida da Alteração Contratual n. 20 de 27/11/2020.



OBJETO SOCIAL

Comércio varejista de produtos alimentícios, comércio varejista de bebidas, comércio varejista de artigos de uso pessoal e doméstico e tabacaria.

CNAE FISCAL

4729-6/99 - comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente.

4723-7/00 - comércio varejista de bebidas.

4729-6/01 - tabacaria.

4759-8/99 - comércio varejista de outros artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente.

Diz que a atividade de “bar” só foi formalmente incluída no objeto social da Autuada na alteração contratual nº 25, realizada em 14/03/2024, conforme consta na cláusula terceira do contrato. Além disso, o Alvará de Funcionamento emitido pela Prefeitura de Salvador confirma a inclusão da atividade de bar apenas em 20/01/2024. Esses documentos comprovam que, nos exercícios anteriores à autuação (2020 e 2021), a atividade de bar não fazia parte do escopo legal da empresa, contrariando as alegações apresentadas pela Autuada.

Entende que o principal e proeminente vem primeiro e que a Autuada não aponta atividades diretamente associadas a *delicatessen*, nem mesmo arrolando o CNAE correspondente dentre os CNAEs elencados no Contrato Social.

ALVARÁ DE FUNCIONAMENTO PESSOA JURÍDICA

Validade deste Alvará: 31/12/2024

RAZÃO SOCIAL: CASA DEZ COMERCIO LTDA

NOME FANTASIA: CASA DEZ

CGC: 370.428/003-51

ENDERECO: Avenida Tancredo Neves, 148, SHOPPING DA BAHIA
DAS ARVORES

CNPJ: 05.898.706/0007-21

LOJA Z5020A22 - CAMINHO

NATUREZA JURÍDICA: 206-2 - Sociedade Empresária Limitada

CONSTITUIÇÃO EMPRESA: Filial

ATIVIDADE(S)

CNAE

DATA INÍCIO

Comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou
especializado em produtos alimentícios não especificados

4729-6/99

27/11/2020

Comércio varejista de bebidas

4723-7/00

27/11/2020

Tabacaria

4729-6/01

27/11/2020

Comércio varejista de outros artigos de uso pessoal e doméstico não
especificados anteriormente

4759-8/99

27/11/2020

Bares e outros estabelecimentos especializados em servir bebidas,
sem entretenimento.

5611-2/04

30/01/2024

TIPO DE UNIDADE:

Unidade Produtiva

Expressa que nas plotagens expostas se pode constatar não haver qualquer menção à atividade de *buffet* no contrato social da Autuada, nem qualquer autorização ou alvará que comprove o exercício legal dessa atividade. A CNAE específica para *buffet* (5620-1/02) também não é adotada pela empresa, o que indica que, se tal atividade foi realizada, ocorreu sem respaldo legal e técnico. Do mesmo modo, a atividade de *delicatessen* não está prevista no contrato social, de modo que mesmo com alegações da Autuada, a análise dos documentos fiscais revela que não foram realizadas vendas típicas de bar, como taças de vinho ou doses de bebidas destiladas, sendo que todas as vendas foram de garrafas fechadas, compatíveis com comércio varejista de bebidas.

Aponta que as fotos e prints de redes sociais anexadas pela Autuada mostram apenas o ambiente físico, mas não comprovam a efetiva prestação de serviços típicos de bar ou *buffet*, pois não há documentos fiscais que respaldem tais alegações.

Portanto, sustenta que a empresa tenta justificar sua conduta mencionando atividades que não estão formalmente registradas nem comprovadas, e que foram invocadas apenas para mascarar sua verdadeira atividade principal: o comércio varejista de bebidas alcoólicas, de modo que a escolha indevida da CNAE permitiu à Autuada usufruir indevidamente de benefícios fiscais, prejudicando o erário público e gerando concorrência desleal.

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO SEM AMPARO NA ESCORREITA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO DO ICMS

Diz que nos parágrafos 25 a 30 da Manifestação defensiva a Autuada contesta o valor do crédito tributário exigido, mas não comprova ou demonstra efetivamente os supostos erros apontados, mesmo alegando ter analisado as planilhas de reapuração do ICMS.

Ainda que já na anterior Informação Fiscal alertou que a Autuada descumpria o art. 123 do RPAF, junto à posterior manifestação que analisa nesta Informação Fiscal, a Autuada apresentou arquivo Excel referente apenas ao exercício de 2021, apontando três itens com suposta aplicação indevida da alíquota de 18%, por serem sujeitos à Substituição Tributária. Contudo, a inconsistência resultou em redução irrelevante de apenas R\$ 127,87, já corrigida nas planilhas originais do Auto de Infração, sinalizada em cor laranja para fácil identificação.

Além disso, afirma ser é incorreta a alegação de que foi usada uma única alíquota no cálculo, pois os arquivos demonstram que cada item foi analisado individualmente, aplicando-se a alíquota específica de acordo com sua classificação fiscal.

Acrescenta que a Autuada, por certo, examinou as referidas planilhas e apresentou questionamentos, os quais foram acolhidos, portanto, constatou que nos dois exercícios, em apenas 3 (três) itens de mercadorias foram utilizados a alíquota de modo indevido, evidenciando novamente que construir narrativas se mostra mais importante que apontar fatos, dados, números, planilhas, ABAS de planilhas:

Ex-	Ex-	Nº Doc.	Descrição	UF	H	Unidade	ICMS	Descrição	Unid.	Unit	CST	CFOP	Inf. Cont.	Vl. Bruto	Vl. Faturado	Vl. Imposto	Vl. Total	Mkt	Imp.	Reg.	Mkt	Imp.	
NP	11/12/2020	3	28021208-05.888.706/0001-98	BA	1.7887		12041106_VINHO VIVI MARENTE RESINA CHAMONIX 750ML	9 UN	0407	5102_NUMERPD_1	252,80		252,80	-	0	-	0	12	2020		0	0	
NP	11/12/2020	4	28021208-05.888.706/0001-98	BA	1.7887		12041106_VINHO ANGELICA ZAFARA CRI SAWI 750ML	9 UN	0407	5103_NUMERPD_1	184,00		184,00	184,00	-	0	-	0	12	2020		0	0
NP	11/12/2020	6	28021208-05.888.706/0001-98	BA	1.7887		12041106_VINHO PRATIC 750 ML	9 UN	0407	5103_NUMERPD_1	489,41		489,41	489,41	-	0	-	0	12	2020		0	0
NP	12/12/2020	5	28021208-05.888.706/0001-98	BA	1.7887		12060006_SAME GENEVRAIS SILVER 750ML	9 UN	0407	5103_NUMERPD_1	53,23		53,23	53,23	-	0	-	0	12	2020		0	0
NP	12/12/2020	7	28021208-05.888.706/0001-98	BA	1.7887		12090001_VINHO PRATIC 750ML	9 UN	0407	5102_NUMERPD_1	556,90		556,90	67,11	-	0	-	0	12	2020		0	0
NP	12/12/2020	8	28021208-05.888.706/0001-98	BA	1.7887		12090006_CACHACA HYDRA 1800ML 70ML	9 UN	0407	5102_NUMERPD_1	72,18		72,18	72,18	-	0	-	0	12	2020		0	0
NP	23/12/2020	9	28021208-05.888.706/0001-98	BA	1.7887		12090006_CHAMONIX PERREIRA GRAN BRUT 750ML	9 UN	0407	5102_NUMERPD_1	326,90		326,90	48,33	-	0	-	0	12	2020		0	0
NP	23/12/2020	10	28021208-05.888.706/0001-98	BA	1.7887		12090006_CHAMONIX VIEILLE CUVEE BRUT 750ML	9 UN	0407	5102_NUMERPD_1	419,90		419,90	62,21	-	0	-	0	12	2020		0	0
NP	23/12/2020	11	28021208-05.888.706/0001-98	BA	1.7887		12090006_VINHO O LEAO - VIA TT 750ML	9 UN	0407	5102_NUMERPD_1	347,40		347,40	51,79	-	0	-	0	12	2020		0	0
NP	23/12/2020	12	28021208-05.888.706/0001-98	BA	1.7887		12090006_VINHO O LEAO - VIA TT 750 ML	9 UN	0407	5102_NUMERPD_1	271,90		271,90	40,43	-	0	-	0	12	2020		0	0
NP	23/12/2020	13	28021208-05.888.706/0001-98	BA	1.7887		12090006_VINHO O LEAO - VIA TT 750ML	9 UN	0407	5102_NUMERPD_1	189,90		189,90	28,13	-	0	-	0	12	2020		0	0
NP	23/12/2020	14	28021208-05.888.706/0001-98	BA	1.7887		12090006_VINHO O LEAO - VIA TT 750ML	9 UN	0407	5102_NUMERPD_1	299,90		299,90	47,41	-	0	-	0	12	2020		0	0
NP	23/12/2020	15	28021208-05.888.706/0001-98	BA	1.7887		12090006_VINHO O LEAO - VIA TT 750ML	9 UN	0407	5102_NUMERPD_1	190,00		190,00	33,00	-	0	-	0	12	2020		0	0
NP	23/12/2020	16	28021208-05.888.706/0001-98	BA	1.7887		12090006_VINHO O LEAO - VIA TT 750ML	9 UN	0407	5102_NUMERPD_1	188,33		188,33	30,00	-	0	-	0	12	2020		0	0
NP	23/12/2020	17	28021208-05.888.706/0001-98	BA	1.7887		12090006_VINHO YELLOU TAI STRAW 750ML	9 UN	0407	5103_NUMERPD_1	286,11		286,11	49,37	-	0	-	0	12	2020		0	0

Ex-	Ex-	Nº Doc.	Descrição	UF	H	Unidade	ICMS	Descrição	Unid.	Unit	CST	CFOP	Inf. Cont.	Vl. Bruto	Vl. Faturado	Vl. Imposto	Vl. Total	Mkt	Imp.	Reg.	Mkt	Imp.	
NP	09/01/2021	17	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO LA PIU BELLE TERRA 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	1.487,00		1.487,00	488,00	-	0	404,29	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	18	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO CORTES DE CABO D'OR TERRA TT 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	380,70		380,70	52,90	-	0	159,22	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	19	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES GRAN RESERVA CAB FRAN 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	129,80		129,80	21,80	-	0	110,00	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	20	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO EPIC TT 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	613,80		613,80	82,80	-	0	166,44	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	21	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	547,60		547,60	84,60	-	0	158,81	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	22	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	108,80		108,80	16,90	-	0	91,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	23	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	100,80		100,80	16,90	-	0	83,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	24	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	100,80		100,80	16,90	-	0	83,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	25	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	100,80		100,80	16,90	-	0	83,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	26	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	100,80		100,80	16,90	-	0	83,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	27	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	100,80		100,80	16,90	-	0	83,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	28	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	100,80		100,80	16,90	-	0	83,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	29	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	100,80		100,80	16,90	-	0	83,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	30	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	100,80		100,80	16,90	-	0	83,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	31	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	100,80		100,80	16,90	-	0	83,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	32	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	100,80		100,80	16,90	-	0	83,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	33	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	100,80		100,80	16,90	-	0	83,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	34	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	100,80		100,80	16,90	-	0	83,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	35	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	100,80		100,80	16,90	-	0	83,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	36	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	100,80		100,80	16,90	-	0	83,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	37	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	100,80		100,80	16,90	-	0	83,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	38	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	100,80		100,80	16,90	-	0	83,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	39	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	100,80		100,80	16,90	-	0	83,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	40	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		12041106_VINHO MARQUES CAB4-CORONA CAB SAUV 750ML	9 UN	0220	5102_NUMERPD_1	100,80		100,80	16,90	-	0	83,90	W	1	2021		0	0
NP	09/01/2021	41	28021208-18.104.823/075/	BA	1.7887		120411																

confrontação, acerca da apropriação dos créditos decorrentes de Transferências, como pode ser verificado nos arquivos “1 2020 Casa Dez CA Auditoria Inf Fiscal 2 Exame Alegações Manif 25Jan2025” e “2 2021 Casa Dez CA Auditoria Inf Fiscal 2 Exame Alegações Manif 25Jan2025”.

Afirma que foram examinadas as notas fiscais de transferências, as quais estão relacionadas na ABA “2020 C Dez EntSinteg Reexame” e “2021 C Dez EntSinteg Reexame”, mas isso não alterou a exação relativa a 2020.

Já em relação ao exercício de 2021, os créditos totais passaram de R\$ 700,58 para R\$ 2.660,97, lembrando que a apuração de crédito foi efetuada mês a mês. Nos respectivos exercícios foram considerados os créditos destacados nos documentos fiscais, lembrando que na maior parte das Transferências não havia o destaque de créditos evidenciando fragilidades no controle fiscal.

Destaca que as saídas realizadas pela Autuada a título de transferência não tiveram ICMS destacado e, portanto, não geraram direito a crédito nem foram objeto de cobrança de débito de ICMS. No reexame, não foi exigido nenhum valor de ICMS sobre essas operações. Além disso, não foram apresentadas justificativas para reexame quanto à cobrança de ICMS sobre itens sujeitos à substituição tributária ou sobre créditos de aquisições de contribuintes do Simples Nacional.

Após revisar as alíquotas aplicadas e considerar os créditos referentes às transferências, foi realizada uma nova apuração do ICMS, mês a mês, para cada exercício.

Verifica-se que após as correções, o montante histórico de ICMS devido apurado para 2020 não sofreu alterações, enquanto para o exercício de 2021 o montante passou de R\$ 445.906,13 para R\$ 443.817,87, conforme demonstrativo de fls. 209/11.

PEDIDOS

Esclarece que teve acolhimento e foi efetuado os ajustes e correções das alegações apresentadas na peça de impugnação, ao tempo em que correlacionou os fatos e procedimentos de auditoria trazendo elementos que permitam a apreciação pelo CONSEF do PAF em apreciação e julgamento.

ENCAMINHAMENTO

Informa que a presente Informação Fiscal, junto com as planilhas atualizadas que embasaram o Auto de Infração, está sendo anexada ao processo, facilitando o acesso e análise por parte do CONSEF, seus julgadores e a Autuada.

Ressalta que, em e-mail enviado no dia 7 do mês corrente, foi comunicado aos prepostos da Autuada o indeferimento do pedido de correção de alíquota referente aos itens listados em anexo. A Autuada foi formalmente cientificada e possui o prazo legal de 10 dias, conforme o RPAF-BA, para se manifestar, se desejar. As planilhas (Anexos 1, 2 e 3) estão sendo disponibilizadas em formato aberto, como já ocorreu anteriormente via DTe e e-mail.

Em **nova manifestação defensiva** (fls. 219/32), o sujeito passivo inicialmente destaca que os argumentos trazidos na Informação Fiscal 2 apenas corroboram o fato de que a i. Fiscalização se pautou em critérios não previstos na legislação para desenquadrar a ora Requerente do regime simplificado de recolhimento do ICMS, repisando os fundamentos relacionados (I) à suposta inadequação do CNAE principal elegido pela empresa e (II) ao percentual de faturamento de determinados itens comercializados.

Registra que a Informação Fiscal 2, a bem da verdade, confirma a fragilidade do lançamento tributário ora combatido no instante em que a i. Fiscalização reconhece a existência de incorreções no cálculo do ICMS exigido, fato este somente retificado após a apresentação da defesa administrativa e das manifestações pela ora Requerente.

Consigna que essa crítica é fundada exclusivamente na análise do lançamento tributário, sem direcionamento à autoridade fiscal responsável pela presente autuação.

Sustenta que a exigência fiscal em debate merece ser julgada improcedente dado o correto enquadramento das atividades econômicas exercidas pela ora Requerente no rol das operações

realizadas pelos estabelecimentos indicados no art. 267, inciso VI do RICMS/BA vigente à época dos fatos geradores.

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

DA CORRETA INDICAÇÃO DA CNAE PRINCIPAL PELA REQUERENTE

Na análise da Informação Fiscal 2, criticando a insistência da Fiscalização em defender que a indicação incorreta da CNAE pelo contribuinte justifica o desenquadramento do benefício fiscal. Segundo a Fiscalização, a Requerente não possui CNAE compatível com a atividade de *delicatessen* em seu contrato social, o que teria levado ao uso indevido da redução da base de cálculo do ICMS. A Fiscalização entende que a Requerente prioriza uma atividade secundária (comércio de bebidas) como principal, distorcendo o regime tributário simplificado e prejudicando tanto o Fisco quanto a concorrência.

Explica que diferentemente do quanto defendido pela i. Fiscalização, a CNAE Principal indicada pela ora Requerente em seu contrato social (4729-6/99) é exatamente aquela apontada pelo IBGE para exercício da atividade de *delicatessen*:

Hierarquia

Seção:	G COMÉRCIO; REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS
Divisão:	47 COMÉRCIO VAREJISTA
Grupo:	47.2 Comércio varejista de produtos alimentícios, bebidas e fumo
Classe:	47.29-6 Comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente; produtos do fumo
Subclasse:	4729-6/01 Tabacaria 4729-6/02 Comércio varejista de mercadorias em lojas de conveniência 4729-6/99 Comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente

Esta classe comprehende também:

- estabelecimentos comerciais com venda predominante de produtos alimentícios industrializados (lojas de conveniências) **além de outros produtos não alimentícios**

- estabelecimentos comerciais com venda de produtos alimentícios variados (lojas de *delicatessen*)

Esclarece que a nota explicativa do IBGE acima colacionada não deixa margem para dúvidas de que é correta a CNAE Principal adotada pela ora Requerente, o que tornam infrutíferos – data vênia – os argumentos apresentados pela i. Fiscalização a esse respeito.

Recorda que toda a autuação fiscal combatida foi pautada na premissa de que a CNAE principal indicada pela Requerente é equivocada, sendo este, inclusive, o fundamento que norteia o Auto de Infração:

Descrição dos Fatos:

Em data, hora e local acima indicados, encerramos a fiscalização da empresa supracitada, em cumprimento à O.S. acima discriminada, tendo sido apurada(s) as seguinte(s) irregularidade(s):
 O Contribuinte, conforme consta no INC - SEFAZ elegeu, **adotou e informou como CNAE PRINCIPAL o código 4729699 - Comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente. Como CNAEs SECUNDÁRIAS adotou e informou o código 4723700 - Comércio varejista de bebidas e o código 4759899 - Comércio varejista de outros artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente.** A partir do CNAE principal o Contribuinte efetuou a Redução da Base de Cálculo nas Saldas das Itens de Mercadorias, previsto no Art. 267 Inciso VI do RICMS. O referido artigo e inciso prevê a redução da base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais na Apuração Mensal do ICMS. Estabelece o referido Inciso VI que: "das operações realizadas por restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de "delicatessen", serviços de "buffet", hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de salgados, refeições e outros serviços de alimentação, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento)". Preliminarmente e com base na Escrita Fiscal apresentada pelo Contribuinte, conforme registros em EFD, foram examinados os itens de mercadorias adquiridos e comercializados pelo Contribuinte, de modo a verificar se as atividades comerciais realizadas possibilitavam o enquadramento nas atividades previstas no Inciso VI do Art. 267. Foi constatado, conforme dados obtidos a partir das EFDs (ver arquivos planilha Excel 2020 Casa Dez CA Auditoria, especificamente a ABA "2020 C DEZ ITENS" e 2021 Casa Dez CA Auditoria, especificamente a ABA "2021 C DEZ ITENS") que o Contribuinte não desenvolve uma das atividades previstas no Inciso VI do Art. 267 e associadas a CNAE indicada pelo Contribuinte para caracterizar as atividades que desenvolve. Pode ser verificado que no ano de 2020 as operações

Reafirma que a CNAE principal adotada pela Requerente é correta, não restam dúvidas que as razões para a constituição do lançamento tributário merecem ser afastadas e, consequentemente, o Auto de Infração deve ser desconstituído, mediante o reconhecimento da sua nulidade.

IMPOSSIBILIDADE DE DESENQUADRAMENTO DO REGIME FISCAL COM BASE NA RELEVÂNCIA DA RECEITA DE BEBIDAS ALCOÓLICAS EM RELAÇÃO AOS DEMAIS PRODUTOS REVENDIDOS

Critica a posição da Fiscalização, que desconsidera a classificação da Requerente como *delicatessen* com base na alta proporção de vendas de bebidas alcoólicas (90% em 2020 e 91% em 2021), alegando que isso comprovaria que a atividade principal seria o comércio varejista de bebidas.

Rebate, afirmando que não há respaldo legal para utilizar percentuais de faturamento como critério para desqualificação da atividade de *delicatessen*, pois nenhuma norma estadual estabelece tais limites. Inclusive, a própria Fiscalização reconhece que não há percentuais definidos para caracterização de atividades econômicas, gerando contradição nos seus argumentos.

Sustenta ainda que critérios para fruição de benefícios fiscais devem estar previstos em lei e não podem ser criados pela fiscalização nem aplicados retroativamente. Assim, argumenta-se que o Auto de Infração é nulo, por se basear em interpretação arbitrária e sem amparo legal, violando a segurança jurídica e os direitos do contribuinte.

ATIVIDADE EFETIVAMENTE DESENVOLVIDA PELA REQUERENTE

Contesta o argumento da Fiscalização quanto à caracterização da atividade da Requerente como *delicatessen*. A Fiscalização utilizou definição do SEBRAE para descrever esse tipo de estabelecimento, destacando a venda de produtos sofisticados, como frios, pães finos, vinhos e queijos importados. No entanto, concluiu que a simples comercialização de alguns desses itens não é suficiente para enquadrar a Requerente como *delicatessen*.

Argumenta que os critérios adotados pela Fiscalização são desconectados da realidade prática e indicam um esforço de justificar a autuação a qualquer custo, em vez de buscar a verdade material dos fatos.

Afirma que a prova disso é que a própria planilha que acompanha a Informação Fiscal 2 aponta a comercialização pela Requerente de inúmeros itens enquadrados nas na definição do SEBRAE: “ALCAPARRA LA VIOLETERA VD 60GR”, “ALHO APERITIVO LA PASTINA BCO AZEITE 180 - 1X12X180”, “AMENDOA TORR SALG LA VIOLETERA 150GR - 1X12X150”, “ARROZ NEGRO LA PASTINA 500 GR - 1X12X500GR”, “ARROZ PARA PAELLA LA PASTINA 1KG - 1X10X1000GR”, “ASPARGO BCO INTEIRO LA VIOLETERA VD 205G”, “AZEITE CARTUXA EA EXTRA VIRGEM VD 500 ML”, “AZEITE EX VG COLLITALI TRUFA NEGRA 125ML - 1X06X500ML”, “AZEITE EXTRA VIRGEM CRUDO 250ML - 1X12X250”, “AZEITE OLIVA EV LA VIOLETERA 500ML - 1X12X500”, “AZEITE OLIVA EV MANZA LA VIOLETERA 500ML - 1X12X500”, “AZEITE TRUFA BRANCA MONTOSCO 125ML - 1X6X125”, “AZEITONA PTA C/C AZAPA L VIOLETERA V 200”, “AZEITONA RCH ANCHOVA LA VIOLETERA 130GR”, “AZEITONA RCH JALAPALENO LA VIOLETERA 130”, “AZEITONA RCH LIMAO LA VIOLETERA 130GR”, “AZEITONA RCH PRESUNTO LA VIOLETERA 130GR”, “AZEITONA RCH Q. AZUL LA VIOLETERA 130GR”, “AZEITONA RCH SALMAO LA VIOLETERA 130GR”, “AZEITONA VDE LIGHT LA VIOLETERA VD 200G”, “AZEITONA VERDE C CAROCO LA VIOLETERA 500”, “AZEITONA VERDE FATIADA LA VIOLETERA 175G”, “AZEITONA VERDE S CAROCO LA VIOLETERA 175”, “BATATA CHIPS SAL MARINHO FRONTERA 40GR - 1X1X40GR”, “BATATA PIMENTA DO REINO TYRRELS 150GR”, “BATATA TYRRELS SAL MARINHO 150GR”, “BATATA TYRRELS TRUFA C SAL MARINHO 150GR”, “BATATA TYRRELS VINAGRE 150GR”, “BRUSCHETA MARETTI MUSHROOM & CREAM 85GR”, “BRUSCHETA MARETTI SALAME PEPPERON 85 GR - 1X15X85 GR”, “BRUSCHETTA GOU AZEITO PTA LA PASTINA 140 - 1X140”, “BRUSCHETTA PIM JALA/PIME LA PASTINA 280 - 1X12X280”, “BRUSCHETTA PIMENTAO LA PASTINA 280GR - 1X12X280”, “CASTANHA CAJU T SAL LA VIOLETERA PC 100G”, “CEBOLA CARAMELIZADA CHORANDO C CEBO 120G - 1X120”, “CEBOLINHA CRISTAL LA VIOLETERA VD 200GR”, “CEBOLINHA CRISTAL RIVOLI DOY PACK 100GR”, “CEREJA MARRASQUINO LA VIOLETERA VD 125GR”, “CHIMICHURRI CARMENCITA 27GR - 1X06X27”, “CHOCOLATE FRA LINDT EXCEL STRAWBERR 100G”, “CHOCOLATE FRA LINDT EXCELL 70% COCOA 100”, “COPA FATIADA CERATTI 100GR - 1X18X100”, “CORACAO ALCACHOFRA MASTROIANI VD 245GR”, “COUSCOUS GRANORO 1000GR -

“IX10X1000”, “COUSCOUS LA PASTINA 500 GR - IX18X500”, “CREME DE AVELA BON CREME 350GR - IX12X350GR”, “CROSTINNI ALECRIM SR PETISKKO 110GR - IX110GR”, “CROSTINNI LEMON PEPPER SR PETISKKO 110GR - IX110GR”, “CROSTINNI PARMESAO SR PETISKKO 110GR - IX110GR”, “CROSTINNI PROVOLONE SR PETISKKO 110GR - IX110GR”, “DOCE DE LEITE SAN IGNACIO VIDRO 450GR”, “FUNGHI SECCHI MASTROIANS SHITAKE 150GR - IX6X150”, “FUNGHI SECCHI MASTROIANS SHITAKE 40GR”, “GELEIA ACEROLA COM PIMENTA MINI SEMENTE - 1”, “GELEIA DE ACEROLA DELICIAS DA NINA 40G - IX40”, “GELEIA DE JABUTICABA DELICIAS DA NINA 40 - IX40”, “GELEIA FRUTAS VER CHORANDO C/CEBOLA 120G - IX120”, “GRISSINI AZEITONAS SR PETISKKO 110GR - IX110GR”, “GRISSINI PARMESAO SR PETISKKO 110GR - IX110GR”, “GRISSINI TOMATE SECO SR PETISKKO 110GR - IX110GR”, “GRISSINI TRADICIONAL SR PETISKKO 110GR - IX110GR”, “LINGUICA CALABRESA COZ FAT CERATTI 100GR - IX18X100”, “MANTEIGA COM SAL CRUZILIA 200GR - 1”, “MASSA FUSILLI PAGANINI 500GR - IX500GR”, “MASSA FUSILLI S/GLUTEN GRANORO 400GR”, “MASSA GD CONCHIGLIONI GRANORO 500GR”, “MASSA GD FARFALLE DEDICATO GRANORO 500GR”, “MASSA GD LINGUINE GRANORO N 3 500GR”, “MASSA GD LINGUINE GRANORO N 4 500GR”, “MASSA GD PAPPARDELLE ALL U GRANORO 500GR”, “MASSA GD PENNE RIGATE GRANORO 500GR”, “MASSA GD PENNE TRICOLORE GRANORO 500GR”, “MASSA GD SPAGH RAPIDO PREP GRANORO 500”, “MASSA GD SPAGHETTI GRANORO 500GR”, “MASSA GD SPAGHETTI INTEGRAL GRANORO 500”, “MASSA GD TAGLIATELLE DEDIC GRANORO 500GR”, “MASSA GD TAGLIATELLE GRANORO 500GR”, “MASSA PENNE RIG INTEGRAL PAGANINI 500GR - IX24X500GR”, “MASSA PENNE RIGATE PAGANINI 500GR”, “MASSA PENNE RIGATE S GLUTEN GRANORO 400G”, “MASSA RIGATONI PAGANINI 500GR”, “MASSA SPAGHETTI PAGANINI 500GR”, “MASSA SPAGHETTI S GLUTEN GRANORO 400G”, “MEL COM PIMENTA MINI SEMENTE - 1”, “MINI JAMON SERRANO CERATTI FATIADO 1KG - IX6X900GR”, “MINI MILHO LA VIOLETERA VD 185 GR”, “MIX DE PIMENTAS COLLITALI 112GR - IX12X112”, “MOLHO BOLOGNESE LA PASTINA 320GR - IX320GR”, “MOLHO DE TOMATE PREGO TRADICIONAL 396GR”, “MOLHO GORGONZOLA LA PASTINA 320 GR - IX320”, “MOLHO TABASCO RED PEPPER SAUCE 60ML”, “MOSTARDA MAILLE COM MEL 230 GR”, “MOSTARDA BEAUFOR POIVRE VERT 200GR”, “MOSTARDA MAILLE DIJON ORIGINALE 215GR”, “MOSTARDA MAILLE DIJON ORIGINALE 865GR”, “MOSTARDA MAILLE MODA ANTIGA L ANCIE 210G”, “MOSTARDA MAILLE MODA ANTIGA L ANCIE 845G”, “NHOQUE DE BATATA GRANORO 500GR”, “PANETONE OFNER GOTAS CHOCOLATE 700 GR”, “PANETONE OFNER NOZES COM COCO 1KG - IX900GR”, “PANETONE OFNER RED VELVET 1KG - IX1000GR”, “PANETONE OFNER TRADICIONAL 500GR”, “PASSATA POMORORI MASTROIANS 680GR - IX12X680”, “PEPININHO NO AZEITE LA PASTINA 160GR - IX12X160”, “PIMENTAO BRASA OLEO GIRA LA PASTINA 180G - IX180”, “POMODORI PELATI MASTROIANS LT 400GR”, “PRESUNTO CRU ESPAN CERATTI FATIADO 100GR - IX15X100”, “PRESUNTO ITALIANO CRU CERATTI FAT 100GR - IX15X100”, “QUEIJO A LENDA FRACAO CRUZILIA 140GR - IX140”, “QUEIJO BRIE FRACIONADO FEDERICCI KG - IXKG”, “QUEIJO CAMEMBERT POLENGHI KG - IXKG”, “QUEIJO CATAUA KG - IXKG”, “QUEIJO COALHO FRACIONADO FEDERICCI KG - IXKG”, “QUEIJO EMMENTAL FRACAO CRUZILIA 140GR - IX140”, “QUEIJO ESTEPE FRACAO CRUZILIA 140GR - IX140”, “QUEIJO GORGONZOLA FRAC FEDERICCI KG - IX250GR”, “QUEIJO GRUYERE FRACAO CRUZILIA 140GR - IX140”, “QUEIJO KIT TRANCA VILA CAIPIRA KG - IXKG”, “QUEIJO MONTANHES FEDERICCI CAPA PRETA KG - IX300”, “QUEIJO PARM TIPO GRANA GRANPARMA KG - IX200”, “QUEIJO PARMESAO FRACAO CRUZILIA 140GR - IX140”, “QUEIJO PIEMONTE SEMENTE 330GR - IX330”, “QUEIJO PROVOLONE FRAC FEDERICCI KG - IXKG”, “QUEIJO REINO TREM DE MINAS KG - IXKG”, “QUEIJO REINO VILA CAIPIRA KG - IXKG”, “QUEIJO TIPO GOUDA FRACAO CRUZILIA 140GR - IX140”, “QUEIJO TRUF TOMATE SEC BOM DA FAZENDA KG - IXKG”, “QUEIJO TRUFA REQUEIJA BOM DA FAZENDA KG - IXKG”, “QUEIJO TRUFADO CHEDAR BOM DA FAZENDA KG - IXKG”, “SAL ROSA DO HIMALAIA C/MOEDOR SMART 100G”, “SAL ROSA DO HIMALAIA FINO SMART 500GR”, “SALAME TIPO HAMBURGUES CERATTI DEF 100GR”, “SALAME TIPO HAMBURGUES CERATTI DEF 100GR - IX18X100”, “SNACK BANANA FIT FOOD 30GR”, “SNACK KALASSI RICE CRACK ORIGINAL 100 GR - IX12X100”, “SNACK KALASSI RICE CRACKE CHEESE 100 GR”, “SNACK MACA FIT FOOD 30GR”, “TABUA FRIOS COPA+SALAM+PRES CERATTI 150G - IX06X150”, “TAMARA PREMIUM S/C LA

VIOLETERA 200GR - 1X24X200”, “TEMPERO PAELLERO CARMENCITA 20GR - 1X30X20”, “TOMATE SECO OLEO GIRASSOL LA PASTIN 150G - 1X12X130”, “TORRADA CIABATA - 1XKG”, “TORTILHA CHIPS PICANTE FRONTERA 125GR”, “TORTILHA CHIPS SAL FRONTERA 125GR”.

Salienta que a listagem de itens efetivamente comercializados pela ora Requerente não deixa dúvidas de que a representatividade de determinada mercadoria no faturamento da empresa não pode servir como base para definir a atividade por ela desenvolvida.

Questiona a lógica da Fiscalização ao desenquadrar a Requerente do conceito de *delicatessen*, apesar de esta comercializar diversos produtos alimentícios sofisticados, como chocolates importados, massas italianas e embutidos. A defesa critica a falta de critérios objetivos por parte da Fiscalização, que não estabelece parâmetros legais claros, como limite de venda de bebidas alcoólicas ou exigência mínima de outros itens, para justificar a perda do benefício fiscal. Argumenta-se que tais critérios não estão previstos na legislação baiana, revelando a fragilidade da autuação.

Acrescenta que analisando detidamente o relatório de saídas constante da planilha elaborada pela i. Fiscalização – e que instrui a Informação Fiscal 2 – nota-se a venda unitária de diversos itens para consumo no próprio estabelecimento da ora Requerente, como – a título exemplificativo – água, cerveja, doses de cachaça, etc.:

NCM	Descrição	Quant.	Unid.
'22030000'	CERVEJA HEINEKEN LN 330 ML	2	UN
'22084000'	CACHACA GERMANA PALHA 50 ML	2	UN
'22089000'	APERITIVO CAMPARI 50 ML	1	UN
'22084000'	CACHACA GERMANA PALHA 50 ML	2	UN
'22084000'	CACHACA GERMANA PALHA 50 ML	2	UN
'22089000'	APERITIVO CAMPARI 50 ML	4	UN
'22011000'	AGUA MINERAL ACQUISSIMA S/GAS 310ML - 1X12X31	3	UN
'22084000'	CACHACA GERMANA PALHA 50 ML	4	UN
'22089000'	APERITIVO CAMPARI 50 ML	2	UN
'22030000'	CERVEJA PROA AMERICAN IRIS GF 500ML - 1X500	1	UN
'22085000'	GIN & TONIC TANQUERAY 275ML	4	UN
'22089000'	APERITIVO CAMPARI 50 ML	2	UN
'22030000'	CERVEJA PROA AMERICAN IRIS GF 500ML - 1X500	4	UN
'22084000'	CACHACA GERMANA PALHA 50 ML	2	UN
'22089000'	APERITIVO CAMPARI 50 ML	1	UN
'22011000'	AGUA MINERAL ACQUISSIMA C/GAS 310ML	1	UN
'22085000'	GIN & TONIC GORDONS LATA 259ML	1	UN
'22029900'	AGUA TONICA ST PIERRE GINGER LATA 270ML - 1X24X	1	UN
'22030000'	CERVEJA PROA AMERICAN IRIS GF 500ML - 1X500	1	UN
'22084000'	CACHACA GERMANA PALHA 50 ML	2	UN
'22085000'	GIN & TONIC TANQUERAY 275ML	1	UN
'22085000'	GIN & TONIC TANQUERAY 275ML	2	UN
'22085000'	GIN & TONIC TANQUERAY 275ML	2	UN
'22084000'	CACHACA GERMANA PALHA 50 ML	1	UN
'22029900'	AGUA TONICA ST PIERRE GF 200ML - 1X12X200ML	4	UN
'22030000'	CERVEJA PROA AMERICAN IRIS GF 500ML - 1X500	3	UN
'22085000'	GIN & TONIC TANQUERAY 275ML	1	UN

Sustenta restar demonstrado que o Auto de Infração merece ser julgado nulo, visto que está fundamentado em presunções dissociadas da verdade material, assim como em requisitos formais de enquadramento no regime especial de apuração não previstos na legislação do ICMS da Bahia, conforme – inclusive – atestado pela própria i. Fiscalização em sua Informação Fiscal 2.

FRAGILIDADE DA AUTUAÇÃO FISCAL DECORRENTE DO RECONHECIMENTO DOS ERROS DE APURAÇÃO DO TRIBUTO COBRADO

Reforça a fragilidade do Auto de Infração, mesmo na hipótese remota de ser julgado procedente. A defesa aponta erros reconhecidos pela própria Fiscalização após a apresentação da contestação, como o uso indevido da alíquota de 27% para produtos sujeitos à alíquota padrão, e a omissão de créditos de ICMS relativos a mercadorias para revenda, especialmente nas transferências entre matriz e filial.

Alega-se que esses equívocos configuram erro de direito e nulidade absoluta do lançamento, pois violam os princípios do processo administrativo fiscal e o art. 142 do CTN. A fiscalização teria adotado metodologia equivocada, transferindo indevidamente à Requerente o ônus de corrigir

falhas cometidas pelo próprio fisco.

Concluiu que o Auto de Infração é insustentável e deve ser declarado nulo, com a consequente extinção do crédito tributário.

Finaliza pugnando que sejam desconsiderados e/ou julgados improcedentes os argumentos trazidos pela i. Fiscalização na Informação Fiscal 2, ao tempo em que reitera em todos os termos os argumentos até aqui apresentados, inclusive sobre a necessidade de diligência fiscal.

Na consequente **Informação fiscal** (fls. 237/246,) acerca da nova manifestação defensiva, a autoridade fiscal autuante tece:

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Afirma que a Autuada apresentou nova Manifestação dentro do prazo legal, porém sem anexos e baseada apenas em prints e recortes de documentos produzidos pelo próprio fisco, limitando-se a interpretações parciais e fragmentadas dos dados, sem trazer elementos que justifiquem a revisão ou alteração dos valores constantes no Auto de Infração.

Informa que a nova manifestação está estruturada em 3 (três) blocos.

ESCLARECIMENTOS AS ALEGAÇÕES APRESENTADAS

Responde à nova manifestação da Autuada afirmando e reafirmando suas informações anteriores, ressaltando que a emissão de Auto de Infração não ocorre sem os elementos de descrição, demonstração e prova da identificação do cometimento de irregularidades à luz da legislação e que a Impugnante ignora o teor da descrição dos fatos realizadas no próprio corpo do AI, especificando que a escolha do CNAE não é discricionária e deve refletir a atividade real do contribuinte, sob pena de sanções, inclusive inaptidão cadastral, não devendo, portanto, ser feita mascarando efetivas atividades comerciais visando benefícios fiscais.

Nesse sentido, destaca que a atividade preponderante da empresa é a comercialização de bebidas alcoólicas (91,8% em 2020 e 82,9% em 2021), o que descaracteriza o perfil de *delicatessen*.

Afirma que as alegações da Autuada distorcem trechos das Informações Fiscais e que os procedimentos de auditoria se basearam em dados extraídos dos sistemas da SEFAZ, já que a empresa não entregou corretamente todos os documentos na EFD.

Admite ajustes pontuais no ICMS apurado para 2021, reduzindo o valor em pequena monta, mas enfatiza que isso não compromete a validade do lançamento. Critica a alegação da Autuada de que tal ajuste seria prova da “fragilidade” do Auto, apontando que nenhum valor da nova apuração foi contestado na manifestação.

Destaca que a alegação de improcedência da autuação será avaliada pelo CONSEF, e nega que tenha havido qualquer afronta pessoal, tratando-se de uma análise técnica.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

CORRETA INDICAÇÃO DA CNAE PRINCIPAL PELA REQUERENTE

Destaca que seus representantes ignoram o conteúdo das Informações Fiscais e a legislação aplicável e chega a causar espanto o uso do termo “desenquadrar”, como se a indicação de um código CNAE por parte do contribuinte fosse algo unilateral e definitivo, uma vez ser possível a verificação da correta utilização/aplicação pelo sujeito ativo da relação jurídico tributária.

Lembrando que a escolha do código CNAE não é unilateral por parte do contribuinte, sendo passível de revisão pelo Estado.

Reforça, com base nos percentuais de venda (86,7% em 2020 e 91% em 2021 exclusivamente de bebidas alcoólicas), que a atividade principal da empresa autuada é o comércio varejista de bebidas, e não uma *delicatessen*, como alegado. Argumenta, ainda, que a correta classificação do CNAE deve se basear nas operações de fato realizadas, não apenas na indicação do contribuinte. Por fim, aponta que o Contrato Social e suas alterações nunca mencionaram a atividade de



delicatessen, sugerindo que o enquadramento nesse CNAE foi apenas uma tentativa de se beneficiar indevidamente da redução da base de cálculo do ICMS.

Sustenta que “Cai por terra” as alegações defensivas trazidas, pois, nem mesmo no Contrato Social, os sócios apontam a atividade de *delicatessen*. Ao contrário, afirmam o comércio atacadista e, em seguida, o comércio varejista de bebidas. Aduz que, novamente, a consulta à alteração contratual ajudará a verificar tal afirmação.

**ALTERAÇÃO CONTRATUAL N° 25 E CONSOLIDAÇÃO DA SOCIEDADE CASA DEZ
COMÉRCIO LTDA**
CNPJ nº 05.898.706/0001-36

**CNAE FISCAL****4635-4/99 - comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente**

4639-7/01 - comércio atacadista de produtos alimentícios em geral

4649-4/99 - comércio atacadista de outros equipamentos e artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente

4723-7/00 - comércio varejista de bebidas

4729-6/01 - tabacaria

4729-6/99 - comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente

4759-8/99 - comércio varejista de outros artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente

5611-2/04 - bares e outros estabelecimentos especializados em servir bebidas, sem entretenimento

IMPOSSIBILIDADE DE DESENQUADRAMENTO DO REGIME FISCAL COM BASE NA RELEVÂNCIA DA RECEITA DE BEBIDAS ALCOÓLICAS EM RELAÇÃO AOS DEMAIS PRODUTOS REVENDIDOS

Rebate os argumentos da Autuada, enfatizando que o conceito de preponderância está previsto na própria estrutura da CNAE e é essencial para sua correta aplicação. Destaca que, dada a complexidade das atividades econômicas atuais, alguns códigos CNAE abrangem diversas atividades, sendo necessário identificar a atividade predominante com base nos dados reais.

Salienta que com percentuais de vendas de bebidas que ultrapassam 86% em 2020 e 89% em 2021 — e chegando a 90% ao considerar todas as bebidas —, argumenta-se que não é plausível classificar o estabelecimento como *delicatessen*. Tal enquadramento teria como finalidade apenas se beneficiar indevidamente da redução da base de cálculo do ICMS, passando de uma alíquota de 27% para 4%.

Reforça-se que a CNAE correta, considerando a atividade efetivamente exercida, seria 4723-7/00 – Comércio varejista de bebidas, e não 4729-6/99 – Comércio varejista de produtos alimentícios em geral, como indicado pela Autuada.

Lembra que a legislação orienta que o contribuinte revise anualmente a CNAE adotada, com base nas operações efetivamente realizadas, e critica a ausência de análise contratual e factual por parte da Autuada. Conclui que a alegação de ser uma *delicatessen*, frente aos dados, carece de fundamento e configura uso indevido do benefício fiscal.

ATIVIDADE EFETIVAMENTE DESENVOLVIDA PELA REQUERENTE

Contesta novamente a tentativa da Autuada de se enquadrar como *delicatessen*, destacando a ausência dessa atividade no Contrato Social — algo considerado incomum, dado o caráter específico do termo. Rebate o argumento da venda de vinhos importados como indicativo de atividade típica de *delicatessen*, enfatizando que o fator determinante é a preponderância das vendas, e não a variedade de produtos.

O autor critica a postura da Autuada por ignorar os dados concretos apresentados nas Informações Fiscais. Reforça que todos os dados e cálculos sempre foram transparentes e acessíveis, inclusive por meio da planilha mencionada, a qual confirma a legitimidade da autuação: os itens classificados como “Mercearia” representaram apenas 0,1% das vendas tanto em 2020 quanto em 2021, evidenciando que essa não é a atividade principal da empresa.

Aponta, a título de curiosidade que examinando a mesma planilha, vê-se para atividade comercial de Acessórios para Bebidas e Charutos em 2020, o percentual de 7,1% e em 2021 de 3,2%, como pode ser verificado no print das planilhas de cálculo e já presentes na Informação Fiscal 2.

CASA DEZ COMÉRCIO LTDA
I.E. 173.828.528
ANO: 2020

RESUMO MOVIMENTAÇÃO DE ITENS - ENTRADAS E SAÍDAS

ITENS	ENTRADAS	SAÍDAS	Qtde Itens Entr
Suco	0,1%	276,03	315,00
Itens Mercearia	3,1%	9.221,18	22.087,12
Vinhos e Bebidas Destiladas	92,4%	275.310,29	322.504,70
Cerveja	0,8%	2.370,80	1.462,00
Água Mineral Energ e Refrig	0,4%	1.232,94	981,88
Acessórios p/Bebida e Charutos	3,2%	9.538,09	26.519,80
	297.949,33	373.555,50	793

CASA DEZ COMÉRCIO LTDA
I.E. 173.828.528
ANO: 2021

RESUMO MOVIMENTAÇÃO DE ITENS - ENTRADAS E SAÍDAS

ITENS	ENTRADAS	SAÍDAS	Qtde Itens Entr
Suco	0,1%	791,25	1.291,20
Itens Mercearia	5,8%	77.187,24	115.548,42
Vinhos e Bebidas Destiladas	89,7%	1.225.793,84	1.925.837,25
Cerveja	0,5%	7.147,30	24.984,34
Água Mineral Energ e Refrig	0,7%	8.929,17	9.682,73
Acessórios p/Bebida e Charutos	3,4%	46.516,39	67.761,31
	1.360.365,19	2.143.814,05	584

Reafirma que a atividade preponderante da Autuada é o comércio varejista de bebidas. Com base na planilha mencionada, demonstra que os itens classificados como “Mercearia” tiveram participação mínima nas vendas: em 2020, representaram apenas 10% dos itens e 5,9% do faturamento; em 2021, corresponderam a 51% dos itens, mas apenas 5,4% das vendas.

O Autuante analisou tanto a quantidade quanto o valor das mercadorias comercializadas para concluir que a atividade de *delicatessen* não se caracteriza nos exercícios analisados. Contrapõe as alegações da Autuada, argumentando que esta faz recortes parciais e ignora o conjunto completo dos dados. Ressalta, ainda, que nunca se afirmou que a empresa não vende outros produtos, mas que a análise da planilha — inclusive considerando as CNAEs secundárias — comprova a predominância da atividade de venda de bebidas.

Assinala que ao considerar os produtos associados a CNAE 4723-7/00 Comércio varejista de bebidas, a partir dos descritores do IBGE elenca-se as seguintes descrições:

- BEBIDAS ALCOÓLICAS E NÃO ALCOÓLICAS; COMÉRCIO VAREJISTA
- CERVEJAS, SEM ATIVIDADE DE SERVIR; COMÉRCIO VAREJISTA DE
- DEPOSITO DE BEBIDAS; COMÉRCIO VAREJISTA
- DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS; COMÉRCIO VAREJISTA
- LICORES; COMÉRCIO VAREJISTA DE
- REFRIGERANTES, SEM ATIVIDADE DE SERVIR; COMÉRCIO VAREJISTA DE
- SAQUÊ; COMÉRCIO VAREJISTA
- VINHOS, SEM ATIVIDADE DE SERVIR; COMÉRCIO VAREJISTA DE
- ÁGUA MINERAL, DEPOSITO DE; COMÉRCIO VAREJISTA

Consigna que as atividades efetivamente exercidas pela Autuada, nos exercícios analisados, estão em desacordo com a alegação de ser uma *delicatessen*. Destaca a alteração contratual nº 25, que incluiu expressamente a atividade de “bar” no objeto social, além de outras atividades relacionadas ao comércio de bebidas e produtos alimentícios, mas sem qualquer menção à atividade de *delicatessen* ou ao CNAE correspondente.

Diz que, conforme citado na Informação Fiscal 2, o Alvará de Funcionamento datado de 20/01/2024, também confirma a inclusão da atividade de bar, o que evidencia a natureza predominante das operações. Argumenta-se que a Autuada constrói uma narrativa sem enfrentar os dados concretos apresentados, como os percentuais de vendas de bebidas.

Ressalta que a legislação permite ajustes na CNAE conforme a evolução da atividade empresarial, mas critica o uso indevido de um código CNAE com o objetivo de obter vantagens fiscais

(redução do ICMS), sem respaldo na realidade operacional ou contratual da empresa. Trata-se, portanto, de um fato comprovado e não apenas uma narrativa construída.

Pontua que a título de contribuição é importante destacar que o uso do termo preponderância é algo presente não apenas na definição e justificativa da criação da CNAE, mas também de dispor em alguns códigos do termo em questão (preponderância), a seguir relacionados.

- 4711-3/01 Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios hipermercados
- 4711-3/02 Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – supermercados
- 4721-1/02 Padaria e confeitoraria com predominância de revenda
- 3101-2/00: Fabricação de móveis com predominância de madeira.
- 0133-4/04: Atividades de comércio com predominância de alimentos ou de insumos agropecuários.
- 0111-3/01: Cultivo de cana-de-açúcar com predominância de açúcar.

Rebate as alegações da Autuada, afirmando que as planilhas analisadas não indicam a venda de doses de bebidas, e que a comercialização de água mineral é pontual e compatível com a atividade de varejo de bebidas. Critica o *print* apresentado pela Autuada por ser impreciso, sem fonte, ano ou dados completos, o que impossibilita sua verificação e uso como prova.

Reforça que a Autuada continua a construir uma narrativa sem enfrentar os dados concretos apresentados pelo Autuante, nem refuta de forma consistente os elementos que fundamentam a autuação.

FRAGILIDADE DA AUTUAÇÃO FISCAL DECORRENTE DO RECONHECIMENTO DOS ERROS DE APURAÇÃO DO TRIBUTO COBRADO

Contesta a narrativa construída pela Autuada de que a autuação seria frágil e baseada em incorreções, especialmente quanto à aplicação de alíquota única de 27%. Argumenta que essas alegações não correspondem à realidade, pois todas as questões levantadas pela Autuada — como desconsideração de créditos de contribuintes do Simples Nacional, itens sujeitos à Substituição Tributária e uso de alíquota inadequada — foram analisadas, acolhidas e corrigidas na planilha base da autuação, conforme registrado na Informação Fiscal 2.

Diz que as correções resultaram em ajustes no valor da autuação: o montante de 2020 permaneceu inalterado (R\$ 87.739,81), enquanto em 2021 houve redução, de R\$ 445.906,13 para R\$ 443.817,87. Assim, o texto questiona como pode a Autuada sustentar a existência de erros, se suas alegações foram consideradas e levaram a revisões efetivas.

Também rebate quanto ao tratamento dos créditos de ICMS sobre transferências, explicando que a Informação Fiscal 2 esclarece que esses créditos foram devidamente considerados, conforme decisão recente do CONSEF. Destaca que a planilha anexa à Informação Fiscal 2 comprova a correção dos créditos, especialmente na coluna “Cred Entr” e na aba específica de 2021, evidenciando que, quando aplicável, os créditos de ICMS sobre transferências foram incluídos. Em 2020, não houve destaque de ICMS em notas fiscais de transferência, o que justificou a ausência de crédito.

Salienta que o Contribuinte destacava o ICMS em algumas das Transferências, em outras não, nesse sentido, foi considerado como fonte de informação o SINTEGRA.

APURAÇÃO DE ICMS - EFD										
Mes	Ano	Deb Saída	Est Cred	Deb Total	Cred Entr	Cred Total	Sd Apur	Val Recolhido	Diferença	
1	2021	3.807,79	-	3.807,79	-	-	3.807,79	3.807,79	-	
2	2021	3.205,94	-	3.205,94	-	-	3.205,94	3.205,94	-	
3	2021	-	-	-	-	-	-	-	-	
4	2021	3.220,78	5,73	3.226,51	5,73	5,73	3.220,78	3.220,78	-	
5	2021	5.013,71	238,85	5.252,56	238,85	238,85	5.013,71	5.013,71	-	
6	2021	6.218,05	-	6.218,05	-	-	6.218,05	6.218,05	-	
7	2021	7.218,11	68,81	7.286,92	68,81	68,81	7.218,11	7.218,11	-	
8	2021	8.988,91	293,32	9.282,23	293,32	293,32	8.988,91	8.988,91	-	
9	2021	7.778,67	162,96	7.941,63	162,96	162,96	7.778,67	7.778,67	-	
10	2021	6.059,91	-	6.059,91	-	-	6.059,91	6.059,91	-	
11	2021	12.268,00	-	12.268,00	-	-	12.268,00	12.268,00	-	
12	2021	16.555,36	-	16.555,36	-	-	16.555,36	16.555,36	-	

REAPURAÇÃO DO ICMS APÓS MANIFESTAÇÃO DE 27JAN2025

Mes	Ano	Deb Saída	Est Cred	Deb Total	Cred Entr	Cred Total	Sd Apur	Val Recolhido	Diferença
1	2021	24.762,33	-	24.762,33	627,41	627,41	24.134,92	3.807,79	20.327,13
2	2021	20.542,90	-	20.542,90	418,65	418,65	20.124,25	3.205,94	16.918,31
3	2021	-	-	-	-	-	-	-	-
4	2021	20.994,61	5,73	21.000,34	5,73	5,73	20.994,61	3.220,78	17.773,83
5	2021	32.326,17	238,85	32.565,02	238,85	238,85	32.326,17	5.013,71	27.312,46
6	2021	40.388,02	-	40.388,02	193,47	193,47	40.194,55	6.218,05	33.976,50
7	2021	46.921,06	68,81	46.989,87	68,81	68,81	46.921,06	7.218,11	39.702,95
8	2021	58.987,49	293,32	59.280,81	293,32	293,32	58.987,49	8.988,91	49.998,58
9	2021	51.391,66	162,96	51.554,62	177,52	177,52	51.377,10	7.778,67	43.598,43
10	2021	39.560,68	-	39.560,68	11,24	11,24	39.549,44	6.059,91	33.489,53
11	2021	81.618,91	-	81.618,91	57,08	57,08	81.561,83	12.268,00	69.293,83
12	2021	108.550,59	-	108.550,59	568,89	568,89	107.981,70	16.555,36	91.426,34
		526.044,40	769,67	526.814,07	2.660,97	2.660,97	524.153,10	80.335,23	443.817,87

Fonte: EFD: INC: SINTEGRA

Considera inadequada a afirmação presente nos parágrafos 30 e 31 da última manifestação defensiva (nulidade por erros de apuração e interpretação da legislação x presunção de legitimidade dos atos administrativos) diante dos elementos constantes no Processo Administrativo Fiscal (PAF) e já tratados nas defesas e manifestações anteriores. Ressalta que, além de classificá-los como deselegantes, o autor afirma que as declarações ignoram os fatos e os esclarecimentos já prestados, reforçando a ideia de uma narrativa construída pela Autuada que desconsidera as evidências documentais e técnicas do processo.

ENCAMINHAMENTO

Diz que a nova Manifestação não apresentou novos elementos que ensejassem a revisão dos valores imputados na autuada e encaminha o PAF ao CONSEF para apreciação, assim como, remete cópia aos Prepostos da Autuada para conhecimento.

É o relatório.

Presentes na sessão de julgamento tanto os representantes legais do sujeito passivo (Diego Bomfim, OAB/BA 30.081 e Mateus Monteiro, OAB/33.586), como a autoridade fiscal autuante.

Na oportunidade, o preposto do sujeito passivo inicia contestando o desenquadramento do CNAE como exposto nos textos das impugnações, insistindo concentrar a oratória em 2 pontos: a) a nulidade como arguida, visto que tal procedimento somente pode ocorrer sob prévia disposição legal, ponto que ressalta se constituir em clara injustiça fiscal, caso o AI seja mantida, pois sem consideração dos créditos, a ponto de conduzir ao encerramento da atividade comercial do estabelecimento. Ressalta que tal desenquadramento, não consta dos critérios legais para tanto.

b) Mérito: Afirma que a atividade exercida pelo estabelecimento, perfeitamente se enquadra na atividade de *delicatessen*, inclusive, confirmada pela autoridade fiscal autuante quando o Impugnante demonstrou a venda diversificada típica de itens para tal ramo de atividade, e que o critério percentual de venda de bebidas para desenquadramento, não consta na legislação, e apenas a partir de 2024 (Dec. 22.804/2024) é que novas restrições foram prescritas para fins de enquadramento no regime, tais como: necessidade de preparação dos produtos pelo próprio contribuinte e total de faturamento.

Nesse sentido aduz que a grande diferença de preços entre vinho e demais itens é que justifica a preponderância no faturamento visto no caso, de modo que, repisando os argumentos da impugnação, requer a sua improcedência.



Por sua vez, a autoridade fiscal autuante frisa que na sua atividade não trabalha com narrativas, mas consistente na homologação das declarações e cumprimento das obrigações fiscais dos contribuintes, inclusive quanto aos dados auto declarados na sua inscrição cadastral, o que, especificamente fez no caso, comprovando que a atividade empresarial do sujeito passivo não compactua com a realidade, no sentido de que a CNAE foi inadequadamente adotada pelo sujeito passivo. Em resumo, afirma que o fato do contribuinte dizer sua atividade sem trazer aos autos os competentes elementos documentais de prova, inclusive, os relativos ao licenciamento para tal exercício emitidos pelos órgãos públicos, são narrativas que caem por terra frente à verdade material que exsurge dos registros da sua atividade empresarial.

Também destaca que a preponderância da atividade é que efetivamente determina o CNAE a ser adotado pelo contribuinte que, nunca foi, não é, e até pode vir a ser delicatessen, uma vez que seus dados indicam, claramente, ser atividade varejista não possível de enquadramento para uso benefício fiscal disposto no art. 267, IV, do RICMS-BA, informando, inclusive, que ela se apresenta como um estabelecimento “empório” nos meios sociais de comunicação.

VOTO

Conforme acima relatado, o AI processado exige o valor de R\$ 533.645,96, referente a única infração (**003.002.006**) - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de dezembro de 2020, janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2021.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 89, 92, 164, 166, 215, 216 e 248, bem como o teor das manifestações defensivas, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 03-88, 209-212); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

A Impugnação consiste em: **a)** preliminar de nulidade (ainda que, mesclando questões formais com as de mérito), alegue precariedade do lançamento, ao argumento de que teria sido realizado com base numa averiguação incompleta dos fatos, e do não cumprimento dos requisitos que regem o lançamento tributário, especialmente por não ter considerado a CNAE apostila pelo contribuinte para sua atividade empresarial principal; **b)** mérito: **b.1)** dizer que a impugnante exerce atividade econômica prevista no art. 267, VI, do RICMS-BA; **b.2)** pedido de reapuração do crédito tributário em face da necessária compensação dos créditos do ICMS; **c)** pedido de diligência fiscal.

Lavrado por autoridade fiscal competente, mediante uso de ferramenta de auditoria homologada pelo sujeito ativo desta relação jurídica em regular procedimento fiscalizatório, compulsando os autos constato sem sentido lógico e/ou jurídico a nulidade suscitada, pois, além de conter a plenitude dos requisitos formais, a nulidade por precariedade do lançamento, ao argumento de que teria sido realizado com base numa averiguação incompleta dos fatos, não merece acolhida, uma vez que a autuação se pautou nos elementos de que dispunha a fiscalização, ainda que, eventualmente, pudesse revelar incompletos ou insuficientes, questão que somente será resolvida quando do exame do mérito da presente exigência fiscal.

Ademais, a incompletude alegada, especialmente no aspecto meritório, representa um argumento da defesa, e foi regular e oportunamente sanada no curso processual, como se verá nesta apreciação.

Por considerar suficientes à formação da minha convicção os elementos contidos nos autos, com fundamento no art. 147, I, do RPAF, denego o pedido de diligência formulado pela Impugnante.

Para efeito homologatório dos prévios procedimentos efetuados pelo contribuinte, mediante uso de ferramenta regular de auditoria, o lançamento tributário em revisão neste órgão administrativo judicante decorre do confronto dos dados registrados pelo contribuinte e compostos no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos contribuintes, mediante fluxo único, computadorizado, de informações empresariais com repercussões tributárias, regularmente transmitidos e recebidos pela SEFAZ sem inconsistências na forma indicada no Ajuste SINIEF 02/09 (Cláusula décima), única escrituração com valor jurídico a provar a favor e contra o contribuinte (Dec. nº 6.022/2007: Art. 2º), frente à legislação da espécie.

O Auto de Infração tem suporte nos demonstrativos sintéticos e analíticos em que se identificam e detalham os documentos fiscais e dados objeto da autuação, tais como: Data de emissão, nº do documento fiscal, Chave para identificação, UF, nº Item, Cód Item, NCM, Descrição da mercadoria, Quantidade, Unidade, CST, CFOP, Inf Complementar, Vlr Item, Vlr Unit, Vlr Inf, Alíq, Vlr ICMS, TipoDoc, Mês, Ano.

Considerando que: a) na oportunidade da segunda Informação Fiscal (fls. 193-212) a autoridade fiscal autuante ajustou o valor da exação acolhendo o pedido de reapuração do crédito tributário em face da necessária compensação dos créditos do ICMS (inclusive quando relacionados a ICMS destacados em NF-es de transferência entre seus estabelecimentos, situação que apenas para 2021 houve uma ampliação do crédito fiscal de R\$ 700,58 para R\$ 2.660,97), em face do correto entendimento manifestado pela 6ª JJF por ocasião do julgamento do Auto de Infração nº 206837.0003/23-3 (Acórdão nº 0248-06/24); b) também acolhendo a alegada inconsistência por tributação de mercadorias adquiridas com antecipação tributária por enquadramento no regime de substituição tributária, como, também, inadequação da alíquota de 27%, situações que resultam em redução de R\$ 127,87 relativa à 3 (três) itens identificados no exercício 2021; c) cópia da Informação Fiscal acompanhada de todos os demonstrativos suportes relativos ao ajuste, foram disponibilizados e entregues ao sujeito passivo; d) o procedimento que resultou no ajuste da exação foi regularmente efetuado atendendo ao disposto no § 1º, do art. 18, do RPAF; e) na manifestação defensiva posterior à Informação que ajustou o valor da exação o sujeito passivo não mais alegou nem identificou inconsistência relacionada a eventual permanência indevida de mercadoria com tributação encerrada em anterior fase de comercialização, sem nada ter a reparar quanto ao procedimento fiscal que implicou na redução da exação, o acolho.

Após o ajuste acolhido, liquidando as questões de fato contraditada, quais sejam: a) as relacionadas às transferências de mercadorias entre seus estabelecimentos, que o Impugnante expressamente reconheceu corrigidas na manifestação posterior à Informação Fiscal.1; b) exclusão de operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, com tributação encerrada + inadequação da alíquota de 27%, que, de modo implícito, o sujeito passivo

reconheceu, já que, podendo, não mais indicou indevida exação, como orienta o art. 123 do RPAF, o sujeito passivo manteve sua impugnação nos seguintes pontos: a) correta indicação da CNAE principal pela Impugnante; b) impossibilidade de desenquadramento do regime fiscal disciplinado no art. 267, VI, do RICMS-BA, com base na relevância da receita de bebidas alcoólicas em relação aos demais produtos revendidos.

Pois bem. Por tratar de mesma infração o contraditório exposto no relatório relacionado às questões restantes e que centralizam o deslinde do lançamento fiscal em apreço, como neste caso, de forma ampla, também compuseram o contraditório relativo ao Auto de Infração nº 206837.0003/23-3, lavrado contra o mesmo contribuinte pela mesma autoridade fiscal, e foram tratados quando do seu julgamento, de modo que considerando a) que as específicas e distintas situações entre este e o outro Auto de Infração já foram aqui esgotadas; b) o meu pleno alinhamento ao precedente entendimento exposto no *decisum* contido no **Acórdão nº 0248-06/24**, por percebê-lo conveniente e oportuno, faço aqui reproduzir o voto do nobre Julgador Relator do referido acórdão LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA, na parte que interessa. Ei-lo:

"No mérito, a única conduta autuada foi descrita como "Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Consta, ainda, que "A atividade preponderante do Contribuinte foi informada como CNAE SECUNDÁRIA, sendo que a CNAE PRINCIPAL não é correta para a atividade comercial desenvolvida nos referidos exercícios ..." .

...

No mérito propriamente dito, o Sujeito Passivo deduziu vários argumentos, conforme elencados a seguir: 1) alega exercer atividade econômica de "delicatessen", o que permite que se enquadre no benefício fiscal previsto no art. 267, inciso VI do RICMS/12; 2) alega que a fiscalização incorreu em erro na apuração dos valores devidos, na medida em que cobrou imposto sobre mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, cujo tributo já fora recolhido na origem; 3) alega que a fiscalização não computou os créditos associados às operações de entrada em seu estabelecimento, nem lhe permitiu desfrutar do regime simplificado de apuração do ICMS (consistente em aplicar alíquota de 4% sobre as saídas); e 4) alega que a fiscalização, ao reapurar o imposto, aplicou a alíquota de 27% para todas as suas operações de saída, sem se atentar para cada uma das mercadorias comercializadas.

Quanto à possibilidade, ou não, de o contribuinte se enquadrar no benefício fiscal em discussão, a questão, como se pode perceber, tem a ver com a correta interpretação a ser dada ao art. 267, inciso VI e alíneas, do RICMS/12 (vigente na data de ocorrência dos fatos geradores), abaixo reproduzido.

"Art. 267. É reduzida a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais:

...

VI – das operações realizadas por restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, docarias, bombonierias, sorveterias, casas de chá, lojas de "delicatessen", serviços de "buffet", hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de salgados, refeições e outros serviços de alimentação (grifos acrescidos), de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento), observado o disposto no § 1º e o seguinte:

a) o contribuinte que optar por este benefício não poderá alterar a sistemática de tributação no mesmo exercício;

b) revogada;

c) as transferências e devoluções de mercadorias ocorrerão com destaque do ICMS, mas sem ônus tributário para o emitente;

d) o benefício não se aplica no cálculo do imposto devido por antecipação parcial e por antecipação tributária que encerre a fase de tributação nas aquisições de mercadorias realizadas pelo contribuinte, que deverá ser recolhido integralmente, inclusive por fornecedores de alimentos preparados predominantemente para empresas nas aquisições interestaduais de mercadorias para utilização no preparo das refeições;

..."

Como se depreende da leitura do caput do art. 267, acima reproduzido, o benefício fiscal de redução da base de cálculo é específico, e somente se aplica a determinados estabelecimentos comerciais ou de prestação de serviços, devidamente enumerados no caput do citado dispositivo regulamentar. De fato, para os estabelecimentos comerciais, o favor fiscal em análise somente pode ser desfrutado por restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, docarias, bombonierias,

sorveterias, casas de chá e lojas de “delicatessen”, conforme se extrai do texto regulamentar. Por outro lado, para os estabelecimentos prestadores de serviço, a redução da base de cálculo é restrita aos serviços de “buffet”, hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de salgados, refeições e outros serviços de alimentação.

Assim, com base no texto acima destacado, é possível se chegar a uma primeira conclusão, no sentido de que inexiste benefício fiscal para o comércio generalista, já que a generalidade aceita (ou contemplada) se limita à prestação de serviços de fornecimento de alimentação, ou seja, “... outros serviços de alimentação”.

Não se pode conceber, portanto, que a redução da base de cálculo pudesse ser desfrutada por estabelecimentos não especializados, o que desbordaria a teleologia da norma posta.

Analizando os dados cadastrais do estabelecimento autuado, nota-se que possui como CNAE PRINCIPAL o código 4729699 – “Comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente” e como CNAE's SECUNDÁRIAS os seguintes códigos: 4723700 – Comércio varejista de bebidas; e 4759899 – Comércio varejista de outros artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente”.

Tomando por base a sua atividade principal (comércio varejista de produtos alimentícios em geral), é possível se chegar a uma primeira conclusão, no sentido de que a sua atividade carece de especialização. Embora alegue que a sua atividade econômica é de delicatessen, o estabelecimento autuado não guarda a especialização, característica elementar dessa modalidade de negócio, conforme conceito extraído do site wikipedia (<https://pt.wikipedia.org/wiki/Delicatesse#Etimologia>), abaixo reproduzido.

“Delicatesse ou delicatessen (ou delicatéssen) é uma loja que vende comidas finas e iguarias. Especializada em comidas exóticas, raras e de difícil preparo ou criação”

Nesse sentido, o demonstrativo acostado ao processo pelo autuante, denominado “RESUMO MOVIMENTAÇÃO ITENS MERCADORIAS – ANEXO I” (folhas 14/28-verso), revela que o estabelecimento autuado comercializa uma gama variada de produtos não alimentícios, tais como “ANEL PARA GARGALO INOX”, “BALDE”, “BANHEIRA”, “BICO PARA GARRAFA”, “BOLSA”, “BOMBA A VÁCUO”, “CAIXA”, “CANUDO”, “COOLER”, “COPO”, “DOSADOR”, “JARRA”, “MALA”, “PINÇA”, “TAÇA” e outros.

Em verdade, a comercialização de tais itens evidencia que se trata de estabelecimento comercial de variedades, desde alimentos a utilidades em geral, assemelhando-se ao que se poderia chamar de “supermercado”. Sendo, a sua atividade, o comércio de utilidades em geral (incluindo alimentos) não poderia desfrutar de um tratamento favorecido, projetado para colher estabelecimentos comerciais especializados, devidamente especificados no texto regulamentar, já que geraria uma situação mercadológica de deslealdade na concorrência a outros estabelecimentos varejistas atuantes no ramo. Nesse sentido, é forçoso concluir que a infração se encontra caracterizada.

Quanto à alegação de cobrança de imposto sobre mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, assiste razão ao Sujeito Passivo, pois ficou comprovado que existem, no levantamento fiscal, mercadorias cuja tributação já se encontra encerrada, não se justificando exigir tributo em tais operações de saídas, sob pena de bis in idem.

De fato, como reconheceu o próprio autuante, torna-se descabida a exigência de ICMS sobre operações com água mineral, cervejas, refrigerantes, bebidas energéticas e etc. Nesse sentido, o autuante acolheu o argumento empresarial e refez o demonstrativo de débito. Cientificado do teor da Informação Fiscal, o contribuinte não se manifestou o que revela uma aceitação tácita neste ponto.

Quanto à alegação de que a fiscalização aplicou a alíquota de 27%, indistintamente, para todas as mercadorias, tal fato foi, igualmente, reconhecido pela autoridade fiscal, que, prontamente, acolheu o argumento empresarial e refez o demonstrativo de débito. Da mesma forma, o Sujeito Passivo, ao ser cientificado do resultado da diligência, não se manifestou, o que nos leva à conclusão de que aceitou o novo demonstrativo de débito neste ponto. Finalmente, quanto à alegação de que o autuante não apropriou os créditos associados às notas fiscais de entrada, noto que, igualmente, foram refeitos os cálculos, face ao acolhimento parcial dos argumentos da empresa.

Neste caso, o autuante deduziu os créditos indicados pela autuada (conforme solicitação de diligência), excluindo, todavia, as entradas decorrentes das operações de transferência, ao argumento de que, em tais aquisições, “não ocorre a incidência do tributo estadual”.

A despeito de não incidir ICMS nas operações internas de transferências de mercadorias entre os estabelecimentos da mesma empresa, entendo descabida a glosa do crédito destacado em tais notas fiscais. De fato, a legislação faculta, ao Sujeito Passivo, transferir créditos fiscais entre seus estabelecimentos, dentro do Estado da Bahia, hipótese em que não necessita sequer de autorização do inspetor fazendário, conforme se depreende da leitura do art. 26 da Lei 7.014/96, abaixo reproduzido.

“Art. 26. Para efeito de aplicação do disposto nos arts. 24 e 25, os débitos e créditos serão apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados neste Estado, conforme dispuser o Regulamento (LC 87/96 e 102/00).

...

§ 2º Saldos credores acumulados a partir de 16 de setembro de 1996, data da publicação da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, por estabelecimentos que realizem as operações e prestações de que trata o inciso II do art. 3º podem ser, na proporção que estas saídas representem do total das saídas realizadas pelo estabelecimento:

I – imputados pelo sujeito passivo a qualquer estabelecimento seu neste Estado (grifo acrescido);

...”.

Ora, se lhe é facultado transferir créditos entre seus estabelecimentos, é forçoso concluir que o creditamento no destino não depende da incidência do tributo estadual em exame, o que desnatura a exigência fiscal neste ponto. Ademais, o STF, quando do julgamento da ADC 49, fixou o entendimento no sentido de que descabe exigir-se estorno de ICMS decorrente de saídas de mercadorias em transferência vez que tais movimentações de mercadorias não representam “operações isenta ou sem incidência”, mas simples deslocamento de bens no seio da empresa. Nesse sentido, entendo que devem ser deduzidos os créditos oriundos de entradas por transferência. Assim, acolho o resultado da diligência realizada pelo preposto fiscal, deduzindo, todavia, do seu montante, os valores relativos aos créditos relacionados às operações de transferências internas, conforme demonstrativo abaixo”.

Então, frente ao exposto e acolhendo o ajuste efetuado no valor da exação por ocasião da Informação Fiscal. 2 (fls. 193-212), concluo pela parcial subsistência da acusação fiscal, cuja exação original passa para R\$ 531.557,68, com o seguinte demonstrativo de débito:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Data Ocor.	Data Venc.	Base de Cálculo	Aliq. %	Multa	Vlr. Histó.
Infração 01					
31/12/2020	09/01/2021	324.962,26	27%	60%	87.739,81
31/01/2021	09/02/2021	75.285,67	27%	60%	20.327,13
28/02/2021	09/03/2021	62.660,41	27%	60%	16.918,31
30/04/2021	09/05/2021	65.829,00	27%	60%	17.773,83
31/05/2021	09/06/2021	101.157,26	27%	60%	27.312,46
30/06/2021	09/07/2021	125.838,89	27%	60%	33.976,50
31/07/2021	09/08/2021	147.047,96	27%	60%	39.702,95
31/08/2021	09/09/2021	185.179,93	27%	60%	49.998,58
30/09/2021	09/10/2021	161.475,67	27%	60%	43.598,43
31/10/2021	09/11/2021	124.035,30	27%	60%	33.489,53
20/11/2021	09/12/2021	256.643,81	27%	60%	69.293,83
31/12/2021	09/01/2022	338.616,07	27%	60%	91.426,32
Total da Infração					531.557,68

Voto pela PROCEDENCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206837.0016/24-6, lavrado contra **CASA DEZ COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 531.557,68**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de junho de 2025

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO – JULGADORA

